



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11020.720734/2013-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.117 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2016
Matéria Tributos na importação
Recorrente A.M. Grock M.E.
Recorrida União

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 01/03/2010 a 14/12/2012

Ementa:

DESTINAÇÃO NÃO COMPROVADA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA . MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

O conjunto de fatos e provas colacionados pela fiscalização e para os quais o contribuinte não fez contraprova, demonstram que de fato a Recorrente não deu o devido destino (elaboração de livros, periódicos e afins) aos papéis por ela importados e comercializados, de modo a afastar a regra imunizante. A inexistência de um controle contábil para segregar papéis imunes de não-imunes, a existência de emissão de nota "fria", além de outros fatos demonstrados pela fiscalização, demonstram que a ação do Recorrente foi deliberada no sentido de fraudar o Fisco, o que justifica a incidência de multa qualificada.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. PRECEDENTE DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL.

O STF já decidiu (RE n. 559.937) em caráter definitivo e com repercussão geral que é indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS importação, uma vez que promove uma ampliação indevida da base de tais exações, precedente este que deve ser seguido pelo CARF em busca de uma unidade judicativa de índole material.

MULTA DE OFÍCIO. OFENSA À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. SÚMULA N. 02 DO CARF

É vedado ao CARF a realização de controle, ainda que difuso, de constitucionalidade de norma.

OPERAÇÕES COM PAPEL IMUNE. CONTROLE ADMINISTRATIVO. DECLARAÇÕES ESPECIAIS INEXATAS. MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE DE RETROATIVIDADE BENÉFICA

Na hipótese de informações inexatas ou incompletas nas declarações especiais para fins de controle da destinação do papel imune, aplica-se a penalidade especificadamente prevista no art. 1º, §4º, inciso I da Lei nº 11.945/2009, o que afasta a incidência do disposto no art. 8º. da lei n. 12.766/12, que deu nova redação ao art. 57 da Medida Provisória n. 2.158-35/01, uma vez que tal disposição prevê a imposição de uma sanção de caráter genérico. Caso que se resolve pela aplicação da lei anterior especial em detrimento da legislação posterior de caráter geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS incidentes nas importações.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

DIEGO DINIZ RIBEIRO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração que tem por escopo a exigência de valores relativos a (i) multa isolada por declarações inexatas em caso de operações com papel imune, (ii) Imposto de Importação, (iii) IPI-Importação, (iv) PIS-Importação e (vi) COFINS-Importação, além do consectários legais, o que redundou na exigência de importe de R\$ 108.550,94.

2. Por bem representar os fatos, transcrevo trecho do r. acórdão proferido pela DRJ-Recife quando descreve as infrações imputadas à Recorrente:

(...)

1. Examinadas as DIF-PI correspondentes ao 1º semestre de 2010 e ao 2º semestre de 2012, constatou-se que a interessada realizou 4 operações de importação beneficiadas pela imunidade, por meio das DI's nº 1003211404001, 1003452215001, 1222736928001 e 1223542850001, mas nenhuma delas foi relacionada nas DIFPI entregues. (As mercadorias importadas pelas DI's e Notas Fiscais listadas nos quadros de fls. 34/37 NÃO CONSTAM naquelas DIFPI).

2. Também ficou constatado que nas DIFPI correspondentes ao 2º semestre/2010, 1º e 2º semestre/2011 e 1º semestre/2012,

foram relacionadas notas fiscais de entrada que não correspondem a operações com papel imune.

Nas DIF- PI a contribuinte relaciona DI's que documentam importações de papel comercial – sem o benefício da imunidade.

3. Consultando-se, nos sistemas informatizados da RFB, as DI's relacionadas na tabela abaixo, ficou constatado que todas essas importações correspondem a papel autocopiativo e que em nenhuma delas foi pedido o benefício da imunidade.

<i>Semestre da DIF- Papel Imune entregue</i>	<i>Número da Nota fiscal de entrada informada na DIF – Papel Imune</i>	<i>Número da DI informada na DIF – Papel Imune</i>
<i>1º semestre de 2011</i>	<i>14470</i>	<i>1110394480</i>
<i>2º semestre de 2011</i>	<i>15233</i>	<i>1119569461</i>
<i>2º semestre de 2011</i>	<i>15585</i>	<i>1124039920</i>
<i>2º semestre de 2012</i>	<i>4357 e 4674</i>	

*4. Consultadas as notas fiscais eletrônicas 4357 e 4674, mediante as respectivas chaves de acesso eletrônico, explicitadas às fls.38 no item 28, a primeira emitida em 24/10/2012 pela empresa **EIXO BRASIL COMÉRCIO**, e a segunda pela **PARTNER TRADE** em 20/09/2012, ambas se referem a aquisições de papel editorial no mercado interno (e não provenientes de importação). Para ambas as operações houve o devido destaque do IPI e do ICMS exigíveis, indicando que nessas não houve imunidade para o papel copiativo nelas referido. Assim, essas aquisições, por não corresponderem a operações beneficiadas com a imunidade, não deveriam ser informadas na DIFPI.*

(...)

Concluiu-se que, comprovadamente, a interessada, ora autuada, fez importações de papel editorial (passível de imunidade) e deu saída a esse material sem relacioná-los nas DIF-PI. Vale dizer, omitiu informações verdadeiras e ao mesmo tempo introduziu nas declarações ao fisco informações falsas com o objetivo de dificultar o controle das transações de papel editorial (imune) pela administração tributária.

Segundo a fiscalização, a obrigação sistemática de entrega semestral permite a conclusão de não se tratar de mero erro do contribuinte, posto que é remota a possibilidade de se cometer o mesmo erro por seis (06) vezes durante três (03) anos, considerado o intervalo de entrega da DIF-PI a cada seis meses. Nessa via se aponta que as seis (06) declarações DIF-PI correspondentes ao semestres de 2010, 2011 e 2012 são ideologicamente falsas.

(...).

8. Nessa auditoria, conforme noticiado às fls.43, item 43, e explicitado às fls.45, a fiscalizada, ora autuada, **emitiu em 25/03/2010 a NF nº 0535, em favor da Editora O Estado Ltda, correspondente a uma saída beneficiada com a imunidade, de papel off set de diversas gramaturas e tamanhos, considerada transação fictícia.**

O valor da operação descrito na NF é de R\$ 69.302,20 que segundo consta ali foi pago à vista e em carteira. Há na NF também o registro de que a mercadoria foi transportada pelo caminhão placa MEN6484 de Santa Catarina. Auditadas todas as notas fiscais emitidas pela interessada a partir de 03/03/2010 não foi encontrada nenhuma outra NF em favor daquela mesma PJ; tratou-se, pois de uma venda única. No entanto, consultadas as informações cadastradas perante a RFB em relação àquela Editora O Estado Ltda, CNPJ nº 83.882.456/000150, verificou-se que essa empresa não existe no endereço informado, e acionado o telefone de contato declarado apresenta-se a mensagem de número inexistente.

Foram, então, consultadas as declarações de imposto de renda relativas a 2010 e 2011, as quais informam zero para todos os valores, isto é, declarando-se empresa sem movimento. Assim, o suposto pagamento de R\$ 69.302,20 teria sido realizado em favor de uma empresa sem movimento desde 2010, o que não é admissível. Em seguida, verificou-se no sistema RENAVAM quanto ao registro do veículo placa MEN6484, trata-se de um caminhão VW Constellation 24250 com carroceria basculante, que por ser aberta revelou-se inadequada ao transporte de papel. Contudo, a fiscalizada foi intimada a apresentar extratos bancários para comprovar o recebimento daquele valor de R\$ 69.302,20 e eventual depósito em c/c da empresa. A resposta foi que o valor fora recebido em espécie e também não havia comprovação de depósito em c/c da empresa.

(...). (grifos nosso - fls. 259/261).

3. Devidamente notificado o contribuinte apresentou Impugnação de fls. 157/173, oportunidade em que, em síntese, alegou o que segue:

(i) os equívocos nos preenchimentos nas DIF-PI's para o período decorrem de erros cometidos pelo seu contador terceirizado, mas não de prática de falsidade ideológica com o fito de sonegar o pagamento de tributos nas operações de importação com papel imune;

(ii) em razão dos sobreditos equívocos, a Recorrente teria tratado nas DIF-PI's como imunes papéis que não estariam sujeitos a tal condição e, por sua vez, teria submetido à tributação papéis que, todavia, estariam sujeitos ao regramento da imunidade;

(iii) a Nota Fiscal n. 535 não seria "fria", uma vez que foi devidamente registrada em sua escrita fiscal e o valor da operação (R\$ 69.302,20) pago a vista e em dinheiro;

(iv) a multa agravada seria indevida em razão do seu caráter confiscatório;

(v) em relação à multa isolada deveria operar a retroatividade (art. 106, inciso II, "c" do CTN), haja vista o disposto no art. 8º da lei n. 12.766/12¹, que alterou o disposto no art. 57 da MP n. 2.158-35, convertida na lei n. 9.779/99; e, por fim

(vi) deve ser excluído o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes na importação, nos termos do que fora julgado pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Recurso Extraordinário afetado por repercussão geral (RE n. 559.937/RS).

4. Devidamente processada, a aludida Impugnação foi julgada improcedente pela 6a. Turma da DRJ-Recife (acórdão n. 11-44.208 - fls. 257-283), nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

OPERAÇÕES COM PAPEL IMUNE. CONTROLE ADMINISTRATIVO. DECLARAÇÕES ESPECIAIS INEXATAS. MULTA ISOLADA.

No controle administrativo das operações com papel imune quando sejam inexatas ou incompletas as declarações especiais para esse fim prestadas ao fisco, caberá a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 11.945/2009, art.1º, §4º, I, correspondente a 5% do valor das operações declaradas desse modo irregular, cujo valor exigido não deve ser inferior a R\$ 100,00 e nem superior a R\$ 5.000,00 por operação.

DESTINAÇÃO NÃO COMPROVADA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA . MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Não houve comprovação cabal da regular destinação das mercadorias importadas com imunidade, através das DI's nº 10/03211404 e nº 10/03452215. Nos termos da legislação regente é do adquirente do papel imune a responsabilidade tributária que decorre da irregular destinação dessa mercadoria cuja importação e comercialização se submete a rígido controle administrativo. Com base num conjunto significativo de indícios

¹ "Art. 8º O art. 57 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - por apresentação extemporânea:

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento;

II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.¹

reunidos e explicitados, restou demonstrado que o caso não se restringiu a inexatidões, que poderiam decorrer de meros erros nas declarações prestadas, descortinando-se uma intenção deliberada de dificultar os controles da Receita Federal acerca das operações realizadas com papel imune, a fim de confundir a fiscalização e se beneficiar com sonegação de tributos. Demonstrado o dolo acusado, cabe o agravamento, nos termos da lei, da multa de ofício para 150%, aplicada sobre os valores de tributos exigidos com relação às mercadorias importadas especificadas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

5. Diante deste quadro, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário de fls. 296/310, oportunidade em que repisou os fundamentos já aduzidos em sua Impugnação.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

7. O recurso voluntário é tempestivo e atende as demais exigências formais, razão pela qual dele tomo conhecimento.

I. Da imunidade para livros, periódicos e o papel destinado a sua impressão

8. Conforme relatado alhures, a presente exigência gravita em torno da incidência de impostos sobre papel pretensamente adquirido para a confecção de livros, periódicos e afins, o que suscitaria a imunidade constitucional estampada no art. 150, inciso VI, alínea "d" da *Magna Lex*².

9. Embora apresente o *status* de garantia fundamental e, por conseguinte, de cláusula pétrea, nos termos do art. 60, §4º, inciso IV da Constituição Federal³, convém registrar que referida previsão constitucional não é absoluta ou ilimitada, podendo, por conseguinte, ser objeto de conformação. E, dentre as delimitações possíveis, encontram-se aquelas que têm por escopo permitir um controle quanto ao real destino do papel adquirido por um dado contribuinte, de modo a permitir a verificação em concreto se referido bem foi de fato empregado na confecção de livros, periódicos e afins ou se, contrariamente, teve outra destinação que não aquela contemplada pela regra imunizante.

² "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...).

VI - instituir impostos sobre:

(...).

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão."

³ "Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

(...).

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

(...).

10. Nesse sentido, a lei n. 11.945/09 prescreve que compete à Receita Federal do Brasil delimitar a forma de comprovação do real destino do papel supostamente imune, bem como a periodicidade que tais documentos comprobatórios devem ser entregues pelo contribuinte beneficiado. É o que prevê o art. 1º, §3º, inciso II da aludida disposição legislativa, *in verbis*:

Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que:

(...).

§ 3º Fica atribuída à Secretaria da Receita Federal do Brasil competência para:

(...).

II - estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação da correta destinação do papel beneficiado com imunidade, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da sua comercialização e importação.

(...) (grifos nosso).

11. Fazendo uso da sobredita competência, a Receita Federal do Brasil estabeleceu o que segue na Instrução Normativa n. 976/09, com a redação que lhe fora atribuída pela IN/RFB n. 1.011/10:

Art. 10. As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º ficam obrigadas à apresentação da DIF-Papel Imune, mesmo quando não houver movimentação de estoques e/ou produção no semestre-calendário.

Parágrafo único. O controle da comercialização e importação do papel imune será efetuado por intermédio da DIF-Papel Imune, nos termos desta Instrução Normativa, a partir do ano-calendário 2010.

Art. 11. A DIF-Papel Imune deverá ser apresentada, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado pela RFB, com a seguinte periodicidade:

I - em relação ao primeiro semestre-calendário, até o último dia útil do mês de agosto;

II - em relação ao segundo semestre-calendário, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se para as declarações relativas às operações com papel imune realizadas a partir do ano-calendário de 2010.

Art. 16. As pessoas jurídicas referidas no art. 1º deverão manter controle de estoques diferenciados em relação:

I - às importações e às aquisições, no mercado interno;

II - às impressões, discriminando-as entre os papéis que agregarão os livros, os jornais e os periódicos, e às demais operações com papéis;

(...). (g.n.).

12. Com tais disposições, a Receita Federal criou mecanismos para evitar que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "d" da Constituição Federal fosse objeto de deturpações ou abusos, sendo exatamente isto o que fora apurado pela fiscalização no presente caso.

II. Das irregularidades promovidas pela Recorrente

13. Conforme se observa da autuação, a fiscalização apurou que a Recorrente promoveu a importação de papéis beneficiados com a imunidade aqui retratada (DIs n.s 1003211404, 1003452215, 1222736928 e 1223542850). Em contrapartida, os bens retratados em tais DIs não foram relacionados nas correlatas DIF-PI's entregues. Diante deste quadro, deu-se início a fiscalização.

14. Intimada a entregar as DIF's referentes aos períodos posteriores a tais importações, a Recorrente assim o fez, oportunidade em que restou constatada a vinculação de notas fiscais que retratam a venda de papéis que não estão sujeitos à imunidade. Neste sentido, convém destacar um trecho do Relatório Fiscal (fl. 39) que retrata bem essa situação:

(...).

31.Consultando as notas fiscais eletrônicas 14512 (chave de acesso 4311 0608 4932 1700 0192 5500 1000 0145 1215 5641 9317) emitida em 17/06/2011 para Gráfica Imigrante, CNPJ 90.389.453/0001-44; 14613 (chave de acesso 4311 0708 4932 1700 0192 5500 1000 0146 1312 7710 9210), emitida em 04/07/2011 para Augusto Domingos, CNPJ 07.743.459/0001-24; 15634 (chave de acesso 4312 0108 4932 1700 0192 5500 1000 0156 3416 0806 3330), emitida em 11/01/2012 para Cores Arte Gráfica, CNPJ 02.331.218/0001-54 e 16605 (chave de acesso 4312 0708 4932 1700 0192 5500 1000 0166 0514 0435 5958), emitida em 04/07/2012 para Gráfica K, CNPJ 94.990.850/0001-28, constatamos que todas elas documentam transações havidas com a mercadoria papel autocopiativo, adquirida sem o benefício da imunidade. Logo, essas notas fiscais não deveriam estar relacionadas na DIF – Papel Imune por não corresponderem a saídas de mercadorias beneficiadas com a imunidade constitucional.

(...).

15. Ademais, a fiscalização também apurou que no período em análise foram realizadas 114 operações declaradas em DIF's como perpetradas com papéis imunes. Acontece que, dos quase 50 (cinquenta) adquirentes de tais bens, apenas 07 (sete) possuíam registro na SRF como habilitados a transacionar com papel imune.

16. Esmiuçando ainda mais as operações no período fiscalizado, também se apurou a emissão de uma nota "fria" (NF n. 0535), no valor de R\$ 69.302,20, emitida em nome de "Editora O Estado". Segundo consta, os papéis retratados em tal nota foram pagos a vista e em carteira, tendo sido a carga transportada por um caminhão de placa MEN-6484.

17. Acontece que, a fiscalização apurou (i) que a empresa adquirente de tal mercadoria não existe no endereço informado perante a SRF, além de (ii) ter entregue Declarações de Imposto de Renda "zeradas" entre os anos de 2010 e 2011. Ademais, (iii) o caminhão identificado como o veículo transportador da carga tratava-se de um caminhão basculante, i.e., com a carroceria aberta, o que é no mínimo inadequado para o transporte de papel. Por fim, (iv) o valor de quase R\$ 70.000,00 pela aquisição da mercadoria teria sido pago em dinheiro e em carteira, já que o Recorrente não apresentou qualquer comprovante de depósito neste valor, o que, em razão da expressão da quantia paga, é no mínimo inverossímil.

18. Não obstante, por comercializar tanto papéis imunes como papéis não sujeitos à imunidade, deveria a Recorrente ter um registro contábil adequado que pudesse segregar tais bens no seu estoque. Acontece que tal controle não era realizado pela Recorrente, o que é por ela assumido em suas próprias razões recursais, conforme se observa do seguinte trecho:

(...).

No que tange à manutenção de controle interno diferenciado o estoque beneficiado pela imunidade - papel editorial, daquele não albergado - papel comercial, a recorrente, por se tratar de empresa familiar de pequeno porte, faz o controle por meio de separação física, não havendo sistema informatizado para o controle.

(...) (g.n.).

19. Assim, em oposição ao regulado pelo já citado art.16 da IN RFB 979/09, a Recorrente não segrega o que é papel imune nem diferencia aquela aquisição realizada por importação daquela perpetrada no mercado interno.

20. Aliás, foi exatamente esta falta de controle contábil, que obrigou a fiscalização, por intermédio de um aplicativo próprio para esse fim, remontar o estoque da Recorrente, para apurar as saídas que formalmente foram declaradas como realizadas com papéis imunes, mas que, em verdade, albergaram papéis não sujeitos à imunidade, configurando, pois, a prestação de informações ideologicamente falsas, já que seu conteúdo não correspondia com a realidade fática que fora apurada.

21. Diante de tais fatos, não merece prosperar a alegação da Recorrente, de que os problemas apurados pela fiscalização decorreriam de erros cometidos pelo seu contador terceirizado no momento do preenchimento da DIF e que a Recorrente, por se tratar de uma micro-empresa familiar não poderia ser penalizada por isso.

22. Tais considerações não devem ser consideradas primeiramente porque, a responsabilidade de realizar seus registros contábeis (formal e materialmente) é exclusivamente da Recorrente e, o fato de tal função ser terceirizada na prática não afasta essa responsabilidade de caráter legal. Caso contrário, todos os equívocos fiscais cometidos pelos contribuintes seriam validados sempre que tais contribuintes terceirizassem sua escrita fiscal, o que é impensável. Ao escolher mal o profissional contábil que lhe representa, deve o contribuinte arcar com as consequências negativas daí advindas, cabendo a ele (contribuinte) eventualmente se resolver posteriormente com tal profissional na esfera cível, em eventual ação de regresso.

23. Em segundo lugar, o fato de ser uma micro-empresa e de apresentar um caráter familiar não são elementos hábeis para atuar como uma "excludente de ilicitude" da conduta fiscal perpetrada pela Recorrente e devidamente apurada pela fiscalização.

24. Percebe-se, pois, que o conjunto de fatos devidamente provados pela fiscalização redundam na conclusão de que a Recorrente de fato prestou informações ideologicamente falsas, na medida em que circulou papéis pretensamente destinados à publicações de livros e periódicos que, em verdade, tiveram outra destinação que não aquela sujeita à regra imunizante.

25. Aliás, todos estes fatos, reforçados pela inexistência de uma segregação contábil de papéis imunes e de papéis não-imunes só reforçam a ideia de que a conduta aqui apurada foi intencionalmente praticada pela Recorrente, ou seja, se revestiu de um caráter doloso, com o notório intuito de fraudar o Fisco, o que, portanto, justifica a manutenção da multa qualificada que fora imposta em desfavor da Recorrente.

III. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS incidentes em operações de importação

26. De forma subsidiária, a Recorrente protesta pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS incidentes na importação, o que faz com sucedâneo em precedente do Supremo Tribunal Federal exarado quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 559.937, o qual foi afetado por repercussão geral e assim ementado:

EMENTA

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS – importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que deversem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4 Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(STF; RE 559937, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2013, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-206 DIVULG 16-10-2013 PUBLIC 17-10-2013 EMENT VOL-02706-01 PP-00011) (g.n.).

27. Assim, segundo o referido precedente Pretoriano, é inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes na importação, uma vez que referida prática amplia, indevidamente, a base de cálculo (valor aduaneiro) eleita pelo constituinte para tais exações.

28. Referida decisão já transitou em julgado, tendo o caso em que tal precedente sido devolvido ao Tribunal de origem.

29. Tendo em vista tratar-se de precedente veiculado em recurso extraordinário submetido à repercussão geral, sua *ratio decidendi* possui caráter vinculativo, nos exatos termos do que prevê o art. 62, §1º, inciso I do RICARF⁴.

30. Assim, o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte merece provimento neste particular.

IV. Da exclusão multa agravada em razão da sua natureza confiscatória

31. Ressalvado meu entendimento pessoal, no sentido de que também é possível o exercício do controle difuso de constitucionalidade na instância administrativa de caráter judicativo⁵⁻⁶ – exatamente como se afigura aqui no CARF – não posso deixar de reconhecer o disposto no art. 62 do Regimento Interno deste Tribunal⁷ que, como regra, veda a possibilidade do sobredito controle. No mesmo sentido é o teor da Súmula n. 02 deste E. Tribunal Administrativo⁸, a qual tem caráter vinculante para este julgador, nos termos do art. 42, inciso VI do RICARF.

32. Neste diapasão, não conheço do fundamento invocado (vedação ao confisco) pela Recorrente para afastar a multa agravada aqui debatida.

V. Da retroatividade benéfica para a multa isolada

33. Conforme se observa da autuação, a Recorrente também foi penalizada com fundamento no disposto no art. 1º, § 4º, inciso I da lei n. 11.945/09, *in verbis*:

Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que:

(...).

§ 4º O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 3º deste artigo sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

I - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais) e não superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), do valor das

⁴ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

(...)"

⁵ Ainda que o faça de forma atípica, o que é perfeitamente válido, haja vista a possibilidade dos diferentes Poderes do Estado (Executivo, Legislativo e Judiciário) desempenharem outras funções além daquelas que lhe foram tipicamente atribuídas pelo texto constitucional.

⁶ Não me parece lógico muito menos válido juridicamente, que um órgão administrativo de caráter judicativo possa reconhecer o descompasso de um ato jurídico em face de uma lei, instrução normativa ou portaria, mas não possa fazê-lo em relação à Constituição Federal, que, sob uma estrita perspectiva legal, é o fundamento de validade de todas as demais peças legislativas do ordenamento jurídico nacional.

⁷ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

⁸ "Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

operações com papel imune omitidas ou apresentadas de forma inexata ou incompleta; e

(...).

34. Segundo tal dispositivo, aquele que omitir informações referentes a papel imune ou prestá-las de forma inexata ou incompleta está sujeito a sanção alhures sobredita.

35. Acontece que o art. 8º. da lei n. 12.766/12 deu nova redação ao art. 57 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passando a assim prever:

Art. 8º O art. 57 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...).

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

36. Na hipótese de conflito de normas tal contraposição deve se resolver por um daqueles critérios eleitos pelo Decreto-lei n. 4.657/42 (lei de introdução às normas do Direito Brasileiro) e classicamente trabalhados pela doutrina, sendo eles: hierarquia, especialidade e cronologia.

37. No presente caso há uma lei posterior (lei n. 12.766/12) e de caráter geral que estabelece sanções para obrigações acessórias genéricas que gravitem em torno de tributos federais, bem como uma lei anterior e de caráter especial (lei n. 11.945/09) que estabelece uma punição para aquele que especificamente descumprir a obrigação acessória referente aos controles afetos à destinação do papel imune.

38. Assim, havendo conflito de critérios para resolução de antinomia de normas (especialidade x cronologia), deve prevalecer a lei especial anterior em detrimento da lei geral posterior, motivo pelo qual não há que se falar em retroatividade benéfica em favor da Recorrente.

Dispositivo

40. *Ex positis*, conheço o Recurso Voluntário interposto para lhe **dar parcial provimento**, determinando, pois, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS incidentes sobre as operações de importações que foram objeto do presente caso.

41. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator

CÓPIA