



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.003761/2009-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.153 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA PAULISTA - COSIPA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 21/07/2004

MULTA REGULAMENTAR. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. VALOR CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

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

BASE DE CÁLCULO. VALORES DO ICMS E DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 559.937/RS, sob o regime do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC), cumpre reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras e dos valores das próprias contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre importação na base de cálculo do PIS-Importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento das contribuições PIS/Cofins o ICMS incidente no desembaraço aduaneiro.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovich Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio.

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata-se de auto de infração (fls. 02/30) lavrado para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 227.266,44 (duzentos e vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e quarenta e quatro centavos) exigidos a título de multa regulamentar (R\$ 215.064,53), Cofins/importação (R\$ 10.025,36) e PIS/importação (R\$ 2.176,55), tudo na forma e nos termos deste processo.

O lançamento foi aplicado em desfavor da pessoa jurídica COMPANHIA SIDERÚRGICA PAULISTA — CNPJ 02.790.893/0002-22 — por ter sido verificado erro de classificação fiscal na importação de mercadoria submetida a despacho através da Declaração de Importação 04/0709132-1, registrada em 21/07/2004.

Pelo que consta (fls. 5/9, 14/15 e 19/26), por ocasião da conferência física e antes da entrega antecipada das mercadorias, foram retiradas amostras para solicitação de exames laboratoriais a fim de se proceder à perfeita identificação das mercadorias importadas.

Os resultados dos exames foram consubstanciados no Laudo de Análises FUNCAMP nº 2957.01, de 29/10/2004 (fls. 39/40). Da análise, verificou-se que a mercadoria importada, classificada incorretamente pelo contribuinte na posição NCM 2701.19.00 (outras hulhas), deveria ser classificada na posição NCM 2701.12.00 (hulhas betuminosas). Em razão disso, lavrou-se auto de infração para lançamento da multa de 1% (um por cento) por erro de classificação fiscal. Lavrou-se também auto de infração para exigência de diferença de PIS/Cofins/importação. Não houve lançamento de Imposto de Importação e de IPI por se tratar de tributos sujeitos à alíquota zero.

O contribuinte foi cientificado em 09/06/2009 e apresentou defesa em 08/07/2009, tempestivamente. Em sua impugnação (fls. 55/81), alega, basicamente, o que segue adiante.

1. A impugnação foi apresentada em nome da incorporadora (Usiminas S/A – CNPJ 60.784.730/0001-05) que requer retificação no pólo passivo da autuação para incluir estabelecimento filial inscrito no CNPJ 60.894.730/0063-08;
2. Que a impugnante tentou retificar a declaração de importação, tendo sua pretensão negada pela fiscalização em flagrante desrespeito ao Regulamento Aduaneiro (art. 492 do Decreto 4.543/2002) e IN/SRF 206/02 (art. 45);
3. Que houve afronta e ofensa às garantias constitucionais do livre exercício da atividade econômica e da propriedade e aos princípios finalísticos da norma, da legalidade, da moralidade, da razoabilidade e da proporcionalidade, dentre outros que regem a administração pública
4. A imposição da multa é abusiva em vista de que o simples erro de classificação fiscal, averiguado somente através de laudo pericial, deve ser objeto de retificação da declaração de importação; que o enquadramento da mercadoria é missão tão árdua que neste caso a classificação correta fora apontada somente através de perícia, sendo que, embora diversos, os códigos NCM se referem a produtos (hulhas) com característica similar e finalidade idêntica;
5. Que, para aplicação da penalidade, deveria ficar demonstrado que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação no preenchimento da declaração de importação; que a conduta da fiscalização ao exigir o recolhimento de multa abusiva e confiscatória representa um verdadeiro confisco vez que isso privará a impugnante de parcela considerável do seu patrimônio, não havendo dúvida que neste caso resta patente um excesso de rigor cometido pelo fisco.

6. Que o agente fiscal que emitiu o auto de infração não deu a devida interpretação à norma legal frente à realidade fática e de direito, e, agindo assim, constituíram de forma arbitrária crédito tributário indevido para a União.

É o relatório.

A impugnação foi julgada improcedente e a decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 21/07/2004

**COMÉRCIO EXTERIOR. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL
CABIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

É cabível a penalidade equivalente a um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada quando se constata erro de classificação fiscal na NCM. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

iii i) da necessária abordagem da questão constitucional

iii.2) do caráter confiscatório da multa:

iii.3) da exclusão do ICMS da base de cálculo do *pis/cofins/importação*:

E nos pedidos concluiu que:

IV - DO PEDIDO:

Diante do exposto, requer a Recorrente seja recebido o presente Recurso Voluntário, para que seja reconhecida (i) afastada a multa regulamentar imposta OU, ao menos, reduzido o seu patamar até o limite da diferença de COFINS e PIS apurada e (ii) excluída a parcela atinente ao ICMS da base de cálculo das contribuições em alusão.

Sendo esses os fatos, passo ao julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade de modo que dele tomo conhecimento. Não há preliminares a enfrentar.

Conforme já relatado trata-se de auto de infração em razão de erro de classificação de mercadoria importada, sendo o lançamento relativo a multa de 1% (um por cento) por erro de classificação fiscal e exigência de diferença de PIS/Cofins/importação, tudo no montante de R\$ 227.266,44 (duzentos e vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e quarenta e quatro

centavos), R\$ 215.064,53 exigidos a título de multa regulamentar, R\$ 10.025,36 de Cofins/importação e R\$ 2.176,55 PIS/importação.

A legislação exposta no enquadramento legal do lançamento diz que:

Art. 636. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 84):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

(...)

O Recurso voluntário não impugna a classificação fiscal adotada pela fiscalização com base no laudo produzido, nem mesmo sua pretensão de retificar a declaração de importação, como aventado em sua impugnação. Nesse passo a controvérsia esta calcada nos argumentos relacionados a ofensas a princípios constitucionais que a recorrente alega ter ocorrido e a incidência de ICMS na base do PIS e da COFINS, por ocasião do lançamento. Veja-se:

Não se pode perder de vista, outrossim, que o tema (natureza confiscatória de multas, isoladas ou moratórias) e objeto dos RE n.º 640.452 e 882.461 afetados pelo STF à sistemática da *repercussão geral*, cujas respectivas decisões serão, obrigatoriamente, reproduzidas por esse Tribunal (*sic* art. 62, § 1º, II, 'b', e § 2º, do RICARF), motivo pelo qual e, sim, pertinente deduzir tal argumentação, na oportunidade, com vistas a resguardar o direito à ampla defesa da Recorrente.

Assim, em que pese a Delegacia de Julgamento ter suscitado não estar "*inserida em sua competência avaliação acerca da constitucionalidade das leis ou se estas ferem (ou não) princípios e garantias constitucionais do direito*", não pode o CARF, sobretudo na hipótese de previa decisão do C. STF sob o rito da repercussão geral, deixar de conhecer da questão, nos termos a seguir aduzidos.

(...)

Em suma, a despeito de a legislação fixar em 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria a penalidade combatida, deve ser conferida ao dispositivo respectivo interpretação conforme a Constituição, com vistas a que, em atenção aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, a sanção não supere o próprio valor dos tributos não recolhidos ante o cometimento da infração.

Entendimento em sentido contrario importaria patente violação aos artigos 5º, XXII (direito de propriedade) e LIV (princípio da razoabilidade) 150, IV (garantia ao não confisco) e 170, II (propriedade privada).

Portanto, na linha que vem decidindo o E. STF, a multa imposta a Recorrente deve ser considerada como ilegítima e inválida ou, ao menos, ter o seu patamar reduzido, nos moldes do tributo ora cobrado, de modo a atender a regra do artigo 150, IV, da Constituição.

Sobre eventuais ofensas a princípios constitucionais é importante destacar que há entendimento sumulado no CARF no sentido de que não é competência deste tribunal administrativo apreciar alegações de questões relacionadas a inconstitucionalidades:

Súmula CARF nº 2

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

A legislação utilizada pela fiscalização, com previsão de aplicação de multa pelo erro na classificação da mercadoria importada, encontra-se em plena vigência, sendo imperioso à administração pública a sua aplicação, não se trata de ato sobre o qual a fiscalização tenha o poder de escolha e por essa razão não cabe reforma na decisão *a quo* que foi muito bem fundamentada nos termos a seguir:

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que lhe confere as atribuições do seu cargo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar textos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico. Assim, esta autoridade deixa de examinar as questões ligadas à constitucionalidade de garantias e princípios jurídicos suscitados pela impugnante por extrapolar os limites de sua competência. Repita-se, trata-se de matéria que escapa à apreciação deste julgador administrativo.

No caso dos autos, importa verificar se a infração imputada ao sujeito passivo foi efetivamente cometida. Pelo que consta e em face dos documentos juntados ao processo, o erro de classificação fiscal das mercadorias importadas através da Declaração de Importação 04/0709132-1, de 21/07/2004, foi efetivamente comprovado. A identificação técnica das mercadorias (hulhas betuminosas) foi demonstrada através de laudo pericial - Laudo de Análises FUNCAMP nº 2957.01, de 29/10/2004 (fls. 39/40) - emitido por órgão credenciado a pedido da própria Receita Federal. Ao mesmo tempo, a reclassificação fiscal das mercadorias para a posição NCM 2701.12.00 (hulhas betuminosas) também foi corretamente aplicada pela autoridade fiscal tendo por base as Regras Gerais de Interpretação as Regras Gerais de Classificação das Mercadorias (RGI 1 e 6), as Regras Gerais Complementares (RGC 1), e, ainda, os textos das posições, subposições, itens e subitens à luz das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

No que se refere aos processos citados pelo recorrente, que tem como matéria a vedação ao confisco, que tramitam com Repercussão Geral, cabe observar que o RE n.º 640.452 esta vinculado ao Tema 487, contudo não possui decisão definitiva, a tese possui a seguinte redação:

Tema: 0487

Título: Caráter confiscatório da “multa isolada” por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental.

Descrição: Recurso Extraordinário em que se discute, à luz do artigo 150, IV, da Constituição Federal, se multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental, aplicada em valor variável entre 5% a 40%, relacionado à operação que não gerou crédito tributário (“multa isolada”) possui, ou não, caráter confiscatório.

Outrossim, o RE n.º 882.461 esta vinculado ao Tema 816 e também não tem julgamento definitivo:

Tema: 0816

Título: a) Incidência do ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria. b) Limites para a fixação da multa fiscal moratória, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 93, IX, 150, IV, 153, § 3º, II, 155, § 2º, e 156, III, da Constituição Federal, a possibilidade de incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria. Debatem-se, ainda, as balizas para a aferição da existência de efeito confiscatório na aplicação de multas fiscais moratórias.

As decisões que vinculam o CARF por força no artigo 62 do Regimento interno devem ser definitivas, conforme dispõe o citado artigo, veja-se:

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.

(...)

§ 2º **As decisões definitivas de mérito**, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (grifo meu).

Como se vê em razão de não haver decisão definitiva nos citados processos judiciais não cabe a aplicação das referidas teses. Mas não só por isso, ademais os referidos processos não guardam qualquer similitude com a discussão tratada neste PAF, enquanto o Tema 487 trata de multa isolada e o tema 816 trata de multas fiscais moratórias, o lançamento que ora se julga trata de multa de ofício prevista no regulamento aduaneiro, logo, são matérias distintas.

Nesse sentido, por tudo que foi acima exposto, afasto as alegações de incidência do artigo 62 do RICARF, bem como as alegações de inconstitucionalidade da norma e mantenho a multa estipulada no artigo 636, inciso I do Decreto n.º 4.543 de 2002.

Em relação a outra alegação da recorrente, diz respeito a indevida **incidência do ICMS sobre a base do PIS e da COFINS importação** que foi apurada na diferença entre os tributos devidos considerando a nova classificação fiscal da mercadoria importada.

Sobre o tema alega o recorrente:

Independentemente da questão relativa ao erro, em si, infere-se da análise do demonstrativo de Apuração, anexado ao Auto de Infração, o i. Auditor Fiscal entendeu por incluir o ICMS na base de cálculo dos impostos:

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS	
Valor aduaneiro.....	21.506.453,18 +
ICMS.....	5.373.031,03 +
PIS.....	438.682,44 +
COFINS.....	2.250.900,94 +
Base de cálculo do PIS/COFINS = R\$	29.617.117,59

Ocorre que o E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL decidiu, em sede de repercussão geral, pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS na Importação. Confira-se, a propósito, a ementa produzida no respectivo RE, in verbis:

(...)

Nesse ponto assiste razão ao recorrente, em que pese tratar-se de inovação recursal, já que não alegada em sede de Impugnação, a matéria tem decisão definitiva na Suprema Corte que reconhece a inconstitucionalidade parcial do art. 7º, I, da Lei 10.865/2004 que acresce à base de cálculo da denominada PIS/COFINS-Importação o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições. Nesse sentido, ainda que não tenha sido oportunizado ao julgador *a quo* apreciar os argumentos recursais, por ser matéria já decidida pelo STF é dever deste julgador a aplicação da tese fixada no RE n.º 559.937/RS que assim dispõe:

Relator(a): MIN. ELLEN GRACIE - Leading Case: RE 559.937 - Descrição:

Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 149, § 2º, III, a; e 195, IV, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da expressão “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”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/2004, o qual estabelece que a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e do Programa de Integração Social - PIS, em operações de importação, equivale, para efeitos da referida norma legal, ao valor aduaneiro, entendido como o montante que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições.

Tese: É inconstitucional a parte do art. 7º, I, da Lei 10.865/2004 que acresce à base de cálculo da denominada PIS/COFINS-Importação o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições.

E por força do artigo 62 do RICARF que acima já foi citado, a referida tese vem sendo adotada por este colegiado, conforme se observa no acórdão n.º **3301-009.834** de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/12/2005

BASE DE CÁLCULO. IMPORTAÇÃO. VALORES DO ICMS E DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 559.937/RS, sob o regime do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC), cumpre reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras e dos valores das próprias contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre importação na base de cálculo do PIS-Importação.

Por essas razões, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir do lançamento o ICMS sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS – Importação, incidente no desembaraço aduaneiro.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa