



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

Processo n° 12689.000360/2008-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.584 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2018
Matéria PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO
Recorrente CLINICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 29/06/2005, 02/08/2005

PIS/PASEP IMPORTAÇÃO. DOIS FATOS GERADORES.
INEXISTÊNCIA DE *BIS IN IDEM*.

O art. 3º, I e II, da Lei nº 10.865/2004, incide em dois momentos, havendo a ocorrência de dois fatos geradores distintos: 1) a entrada do bem estrangeiro em território nacional e 2) posterior pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. O § 14 do art. 3º da Lei alberga apenas a segunda situação, reduzindo a alíquota da contribuição a zero.

PIS E COFINS IMPORTAÇÃO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

O Supremo Tribunal Federal STJ, no julgamento do RE nº 559.937/RS, pela sistemática da repercussão geral, reconheceu a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/04, que amplia a definição do termo “valor aduaneiro” sobre o qual incidirão as contribuições do “PIS/COFINS-Importação”.

Nos termos do artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C, do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSULTA INEFICAZ.

Não há impedimento para lavratura do Auto de Infração quando a consulta formulada pela contribuinte é declarada ineficaz, vez que esta não produz efeitos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 29/06/2005, 02/08/2005

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins-Importação as mesmas razões de decidir aplicáveis à PIS/Pasep-Importação, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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 o ICMS e as próprias contribuições da base de cálculo do PIS Importação e da COFINS Importação, na forma do RE nº 559.937/RS.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Cynthia Elena de Campos, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

O presente processo refere-se aos autos de infração de fls. 02 a 24, lavrados para as exigências referentes a Cofins-Importação e ao PIS/Pasep-Importação, acrescidos de juros de mora e multa proporcional, totalizando um crédito tributário no valor de R\$604.959,14.

Segundo a descrição dos fatos, em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0517600.2008.00048-0, de 14/02/2008, foi efetuado procedimento de auditoria com o objetivo de verificar a regularidade do pagamento das contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação incidentes nas importações de bens estrangeiros realizadas pela empresa CLINICA DELFIN GONZALEZ

MIRANDA LTDA, CNPJ nº 16.047.490/0001-11, através das Declarações de Importação - DI nº 05/0677653-5 e nº 05/0816941-5.

Conforme constante nas declarações de importação e na documentação correspondente, anexados, os bens importados pela empresa se referem a um contrato de Arrendamento Mercantil - Leasing entre o importador e a empresa General Eletric International, Inc.

A Lei nº 10.865/2004 definiu no artigo 3º, incisos I e II, duas hipóteses de incidência para as contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação. O contribuinte ao promover a importação de equipamentos através de transação comercial firmada por meio de contrato de arrendamento mercantil, caracteriza duas hipóteses de incidência, uma quando promove a entrada da mercadoria em território nacional (inciso I) e a outra quando efetua os pagamentos do arrendamento mercantil (inciso II).

Com a entrada de bens estrangeiros em território nacional, está claro que ocorreu o fato gerador definido no inciso I, artigo 3º, da Lei nº 10.865/2004. Apesar de ter havido a entrada dos bens estrangeiros, as operações de comércio exterior efetuadas pela CLINICA DELFIN não podem ser enquadradas em nenhum dos casos de não-incidência das contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação previstos no artigo 2º da Lei nº 10.865/2004. Tampouco é possível enquadrar as importações em foco nas hipóteses definidas pela legislação como isenção.

Com relação a outra hipótese de incidência definida pela norma legal, ao efetuar uma importação através de um contrato de arrendamento mercantil, a empresa fica sujeita ao pagamento do leasing, a ser remetido conforme "Esquema de Pagamento" constante no "Contrato Internacional de Leasing de Equipamentos", firmado entre a empresa importadora e a General Eletric International, Inc. (fls. 71). Estas remessas correspondem a pagamentos dos serviços de arrendamento, sujeitando-se ao recolhimento de PIS-Importação e Cofins-Importação em cada remessa efetuada ao exterior, nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.865/2004. Ocorre que o legislador cuidou de reduzir a zero as alíquotas das contribuições quando da ocorrência desta hipótese de incidência, conforme disposto no §14 do artigo 8º da Lei nº 10.865/2004, a fim de que o recolhimento das contribuições ocorra apenas uma vez, no momento da importação.

Visando justificar a falta do recolhimento da PIS-Importação e da Cofins-importação, o contribuinte tomou como fonte a Consulta formulada à Disit em 30/05/2005, na qual são solicitados esclarecimentos acerca de uma possível aplicação de alíquota zero nas contribuições quando da importação dos bens, citando o referido parágrafo 14 do artigo 8º da Lei nº 10.865/04 como base legal. O Despacho Decisório emitido pela Divisão de Tributação - Disit da SRRF/5ªRF declara a ineficácia da consulta, posto que o objeto da consulta encontra-se literalmente disciplinado pela legislação vigente.

O contribuinte, ao deixar de promover o recolhimento das contribuições na data do registro das DIs nº 05/0677653-5 e nº 05/0816941-5, afastou-se do princípio constitucional da isonomia, qual seja, o tratamento isonômico entre a tributação dos bens produzidos e serviços prestados no País e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior.

A fiscalização conclui que a empresa não recolheria aos cofres públicos qualquer valor referente a PIS-Importação e Cofins-Importação quando da remessa das contraprestações do arrendamento mercantil, pois ainda que tenha ocorrido no mundo real a hipótese tributária prevista no inciso II, do artigo 3º da Lei 10.865/04,

a sua alíquota foi reduzido a zero, ficando sujeita ao recolhimento apenas de PIS-Importação e Cofins-Importação incidentes no momento da importação (registro da DI).

Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 106 a 119, alegando o que segue:

- Argui preliminar de nulidade pela impossibilidade jurídica de um evento econômico, arrendamento mercantil, sobre um bem vindo do exterior, submeter-se, simultaneamente, a duas hipóteses de incidência do mesmo tributo. A idéia de ocorrência de dupla hipótese de incidência da mesma exação sobre o mesmo fato é juridicamente impossível - tal anomalia implicaria no clássico bis in idem. A tese dos atuantes não confere com o ordenamento jurídico pátrio vigente que além de não permitir o bis in idem, no caso concreto a letra da lei é clara na alternância e exclusão de uma hipótese quando da ocorrência de outra.

- Ainda em sede de preliminar o contribuinte contesta a referência ao Princípio da Isonomia por parte da autuação. Diz que esse argumento é de impossível aceitação jurídica, uma vez que jamais a quebra da isonomia pode ser efetivada pelo lado do contribuinte, pois, o princípio da isonomia ou igualdade esculpida na Constituição Federal é direcionado ao Estado.

- Em uma terceira preliminar, alega que endereçou consulta à Superintendência da Receita Federal (fls. 120 a 122), indagando a forma de tributação das contribuições incidentes para o caso de contratos de arrendamento mercantil com empresa situada no exterior. A Superintendência apontou para a alíquota zero do art. 8º, §14, Lei nº 10.865.

- Em última preliminar, a impugnante requer o cancelamento do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, pois não sabe quais foram os valores utilizados para preencher a fórmula que consta da Instrução Normativa SRF nº 552/2005 e a Norma de Execução Coana nº 2/2005 que resultou na constituição do crédito no auto de infração. Caso a Turma de Julgamento pense diferente, que faça constar de sua decisão os valores que compuseram a referida equação e abram prazo para manifestação, sob pena de impor A Impugnante novo cerceamento do direito de defesa.

Requer o cancelamento do presente auto de infração pelos seguintes motivos: 1) tributação de serviço (leasing) como de importação de bens; 2) aplicação invertida da isonomia; 3) desobediência dos atuantes ao Despacho Decisório elaborado por superior hierárquico, no caso a Superintendência da Receita Federal da Região Fiscal; e, 4) cerceamento do direito de defesa por falta de informação dos valores que compuseram a fórmula para encontrar o valor principal do tributo.

Ato contínuo, a DRJ-FLORIANÓPOLIS (SC) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 29/06/2005, 02/08/2005

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. FATO GERADOR.

O PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação têm como fato gerador a entrada de bens estrangeiros no território nacional, ou o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa

de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

IMPORTAÇÃO DE BENS EM OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). INCIDÊNCIA.

Incide a Contribuição ao PIS/PASEP sobre a importação de bens estrangeiros em operações de arrendamento mercantil (leasing).

Encontra-se reduzida a zero a alíquota do PIS/Pasep-Importação incidente sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido, à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa, exceto em relação às embarcações destinadas ao transporte de pessoas para fins turísticos.

BIS IN IDEM.

Para que se caracterize a figura tributária Bis in idem há necessidade da existência de exigência efetiva, pelo mesmo ente federativo que tenha a competência constitucional plena, de dois tributos e, cujo sujeito passivo, fato gerador e base de cálculo sejam os mesmos.

CONSULTA INEFICAZ. EFEITOS.

A consulta declarada ineficaz não produz quaisquer efeitos, não gerando direitos em favor do contribuinte.

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.

Contendo o auto de infração correta descrição dos fatos e enquadramento legal, atendendo integralmente ao que determina a legislação de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 29/06/2005, 02/08/2005

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. FATO GERADOR.

O PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação têm como fato gerador a entrada de bens estrangeiros no território nacional, ou o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

IMPORTAÇÃO DE BENS EM OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL (LEASING). INCIDÊNCIA.

Incide a Contribuição ao PIS/PASEP sobre a importação de bens estrangeiros em operações de arrendamento mercantil (leasing).

Encontra-se reduzida a zero a alíquota do PIS/Pasep-Importação incidente sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido, à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa, exceto em relação às embarcações destinadas ao transporte de pessoas para fins turísticos.

BIS IN IDEM.

Para que se caracterize a figura tributária Bis in idem há necessidade da existência de exigência efetiva, pelo mesmo ente federativo que tenha a competência constitucional plena, de dois tributos e, cujo sujeito passivo, fato gerador e base de cálculo sejam os mesmos.

CONSULTA INEFICAZ. EFEITOS.

A consulta declarada ineficaz não produz quaisquer efeitos, não gerando direitos em favor do contribuinte.

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA.

Contendo o auto de infração correta descrição dos fatos e enquadramento legal, atendendo integralmente ao que determina a legislação de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou questões preliminares e de mérito, apresentando as mesmas argumentações da sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

O presente processo trata de auto de infração de PIS/COFINS Importação, decorrente de procedimento fiscal com o objetivo de verificar a regularidade do pagamento das referidas contribuições incidentes nas importações de alguns equipamentos estrangeiros

realizadas pela Recorrente, mais especificamente nas Declarações de Importação 05/0677653-5 e 05/0816941-5. Os bens importados pela empresa se referem a um contrato de Arrendamento Mercantil - Leasing entre o importador e a empresa *General Eletric International, Inc.*

A Fiscalização identificou na operação a ocorrência de duas hipóteses de incidência das contribuições em comento, nos termos definidos pelo art. 3º, inc. I e II da Lei nº10.865/2004, *in verbis*:

I- a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II- o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

No caso concreto, aduz a Fiscalização que o contribuinte, ao proceder a importação de equipamentos em transação comercial firmada por meio de contrato de arrendamento mercantil, realiza no mundo fenomênico as duas hipóteses de incidência, uma quando promove a entrada da mercadoria em território nacional e a outra quando efetua os pagamentos do arrendamento mercantil, ocorrendo a subsunção dos fatos à norma citada, dando margem ao surgimento das relações jurídico-tributárias. No tocante à primeira hipótese de incidência, não foram identificadas na legislação situações de exclusão ou não incidência das importações da Recorrente ao pagamento do PIS e da COFINS na importação, nos termos dos art.2º e art.9º da Lei nº 10.865/2004, sendo obrigatórias, portanto, a cobrança das contribuições nesse caso. Quanto a segunda hipótese de incidência, relativa às remessas ao exterior dos valores correspondentes aos pagamentos do arrendamento (transação comercial por meio de contrato de leasing), o legislador reduziu a zero as alíquotas das contribuições quando da ocorrência da hipótese de incidência do pagamento das contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, conforme disposto no §14 do art. 8º da lei supra mencionada, a fim de que o recolhimento das contribuições ocorra apenas uma vez, no momento da importação, conforme o conteúdo do dispositivo abaixo reproduzido:

Art. 8º

(...)

§ 14 Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições incidentes sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. (Incluído pela Lei nº10.925/2004.

Explicitados os fundamentos da autuação, passa-se à análise do recurso.

Preliminares

Tempestividade (Perempção)

O Contribuinte inicialmente, em sede preliminar, solicita o recebimento e regular processamento da sua peça recursal pois ela estaria tempestiva.

A Recorrente alega que somente tomou conhecimento do acórdão da DRJ quando recebeu a carta de cobrança dos débitos objeto do processo, que informava em seu conteúdo sobre a necessidade de encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional, haja vista terem transcorridos 30 (trinta) dias sem que houvesse pagamento ou apresentação de Recurso ao CARF. Ademais, afirma que o documento juntado as fls. 161 não se presta a comprovar a ciência da empresa do acórdão da DRJ, pois não há indicação de destinatário, endereço, o nome e assinatura da pessoa que recebeu o objeto. Diante de tais circunstâncias, solicita que este Conselho acate o presente recurso.

Constata-se nos autos que a unidade preparadora lavrou termo de preempção (fls.162) por entender regular a ciência do acórdão da DRJ feita por meio do documento constante nas fls.161, sem que o contribuinte apresentasse recurso voluntário transcorridos 30 (trinta) dias da ciência.

Observa-se que o indigitado documento de ciência não é um aviso de recebimento (AR). Não se sabe por qual motivo, a unidade de origem apenas juntou como documento de ciência uma "listagem de postagem" e extrato de rastreamento do objeto emitido pelo *site* dos Correios (fls.161).

Sobre a forma da ciência da decisão, o artigo 23 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a intimação pode ser feita via postal ou por meio eletrônico.

No caso concreto, a ciência foi postal e, como se observa às fl. 161, o rastreamento do objeto pelos Correios indica que o contribuinte foi intimado em 07/07/2015. Assim, o prazo para interposição do recurso voluntário iniciou-se dia 08/07/2015, findando em 06/08/2015. Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado no dia 04/11/2015, após o recebimento de carta de cobrança emitida pela DRF em 05/10/2015, como comprova o carimbo oficial da repartição da RFB constante na primeira folha do Recurso (fls.217).

Entendo que os documentos juntados aos autos não são hábeis para comprovar que o documento de ciência do acórdão da DRJ foi efetivamente recebido no endereço cadastral da Recorrente.

O Decreto nº70.235/72 exige a prova do recebimento, ou seja, a assinatura do recebedor, que não necessariamente precisa ser o representante legal do contribuinte, sendo perfeitamente válida a intimação mesmo que o AR tenha sido firmado pelo porteiro do prédio onde funciona o seu estabelecimento. É o que estabelece o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

Nesse passo, considerando que é ônus da unidade de origem provar se e quando a intimação foi realizada por meio de assinatura constante em AR, havendo dúvida quanto à data da intimação e tendo o Contribuinte apresentado o Recurso em 04/11/2015, apenas após ter tomado ciência da carta-cobrança em 05/10/2015, considero que o recurso deve ser tido por tempestivo.

Concluo que o recurso voluntário preenche os requisitos para a sua admissibilidade e portanto dele tomo conhecimento.

Impossibilidade Jurídica de um evento econômico (arrendamento mercantil) submeter-se a duas hipóteses de incidência tributária do mesmo tributo.

Aduz a Recorrente que as duas hipóteses de incidência do PIS-Importação e COFINS-Importação presentes no art.3º da Lei nº 10.865/2004 são separadas pelo conectivo "ou", que serve para indicar alternância, com o significado de ou este ou aquele, nunca ambos, pois, caso contrário, estaria caracterizada a bitributação. A operação foi tributada da forma mais gravosa pela Fiscalização na entrada da mercadoria no país, quando o correto deveria ter sido tributada da forma menos onerosa para a empresa prevista em lei, uma única vez, com a aplicação da alíquota zero para as contribuições incidentes em razão do disposto no §14 do artigo 8º, da Lei nº 10.865/04, já que a operação também envolve arrendamento mercantil do bem trazido do exterior. Argumenta ainda que, com a importação ou entrada física, teria ocorrido o fato gerador previsto no inciso II e não no I do art. 3º da Lei nº 10.865; sendo tais hipóteses excludentes sob pena de ocorrência de *bis in idem*.

Essa discussão já foi enfrentada pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara desta Seção, que no âmbito do processo nº 11891.000271/200779, no qual se discutiu situação semelhante e os mesmos argumentos apresentados no recurso ora analisado, concluindo-se pela procedência da autuação porque a legislação citada estabelece duas situações completamente distintas, ambas sujeitas à incidência das referidas contribuições, porém com fulcros legais diferentes. Assim, peço vênias para transcrever trecho do voto condutor constante no acórdão nº 3301-004.071, de 28/09/2017, da lavra do Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, por entender ter sido dada a melhor solução a questão. Desde já, adoto aqui os seus fundamentos como as minhas razões de decidir:

Não assiste razão a recorrente. O art. 3º, I e II, da Lei nº 10.865/2004, incide em dois momentos, havendo a ocorrência de dois fatos geradores distintos: 1) a entrada do bem estrangeiro em território nacional e 2) posterior pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. O § 14 do art. 3º da Lei alberga apenas a segunda situação, reduzindo a alíquota da contribuição a zero. É o que se demonstra no acórdão recorrido, nos trechos reproduzidos abaixo:

A legislação que rege a matéria não socorre a interessada. Assim dispõe a Lei nº 10.865/04 em seus artigos 3º, 4º, 5º, 7º e 8º:

[...]

Como se depreende do dispositivo legal, o legislador estabeleceu duas hipóteses distintas para a incidência das contribuições. A primeira relacionada à entrada de bens no território nacional (operação de importação) e, a segunda relacionada ao pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

Na ocorrência da primeira hipótese o fato gerador considera-se ocorrido na data de registro da respectiva declaração de importação, já na hipótese de ocorrência da segunda hipótese o fato gerador considera-se ocorrido na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores.

O contribuinte, no primeiro caso é o importador (aquele que promove a entrada do bem no território nacional; já no segundo caso o contribuinte pode ser o contratante do serviço ou o beneficiário do serviço.

[...]

No caso dos autos, onde a impugnante está introduzindo bens estrangeiros no território nacional, apresentando a respectiva declaração de importação para fins de despacho aduaneiro de importação é evidente a ocorrência da hipótese prevista no inciso I, do artigo 3º, da Lei nº 10.865/04.

A pretensão de ver afastada referida incidência em razão de a interessada, no futuro, vir a realizar o pagamento do “arrendamento” (ou mesmo aluguel) do bem não pode ser acatada. O legislador não condicionou a ocorrência do fato gerador à qualquer espécie de pagamento relacionado à mercadoria importada (ou mesmo sua ausência), assim, é prescindível à sua ocorrência o fato de o bem ter sido comprado, alugado ou arrendado.

A redução à zero, da alíquota, a que se refere §14 do artigo 8º, da Lei nº10.865/04, tem relação com a ocorrência da segunda hipótese, isto é, com o momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores, sejam a título de parcelas de aluguel ou arrendamento mercantil. A redução a zero evita que o contribuinte, que já recolheu o tributo por ocasião do registro da declaração de importação, recolha novamente, por ocasião do pagamento de cada parcela do aluguel ou arrendamento mercantil do mesmo bem, o que evita o novo recolhimento (ainda que haja incidência em razão da ocorrência da hipótese descrita em Lei).

Não há que se confundir a importação dos bens destinados a uso do importador feita com base em contrato de arrendamento mercantil com os posteriores pagamentos feitos pelo arrendatário ao arrendador em razão da utilização dos mesmos bens, como previsto no mesmo contrato. São duas situações completamente distintas, ambas sujeitas à incidência das referidas contribuições, porém com fulcros legais diferentes.

Trago à colação, decisão judicial no mesmo sentido:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.165.288 PR (2009/02174043)

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS
IMPORTAÇÃO. ARRENDAMENTO MERCANTIL
INTERNACIONAL. LEI 10.865/2004. INCIDÊNCIA.*

1. Pugna o recorrente a incidência de alíquota zero para a entrada de bem objeto de arrendamento mercantil internacional, nos termos do art. 8º, § 14, da Lei n. 10.865/2004.

2. O caso dos autos reporta-se a entrada de equipamento, por meio de operação de leasing internacional, a fim de ser utilizado na atividade profissional da sociedade recorrente.

3. O dispositivo legal em tela concerne a redução à alíquota zero das contribuições sociais do PIS e da COFINS “sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliado no exterior, referente a aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. Cuida-se, pois, de hipóteses de incidência distintas da situação fática delineado nos autos.

4. A alíquota zero inserta no § 14 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004 (redação dada pela Lei 10.925/2004), entre as hipóteses nele taxativamente previstas, não alcança a internalização do bem estrangeiro no território nacional, que, no caso dos autos, trata-se de equipamento arrendado, abarcando tão somente as contraprestações a serem efetuadas pelo arrendatário ao arrendador estrangeiro. Precedentes: REsp 1.118.815/RS, Rel. Ministro Luiz Fux Primeira.

(grifos e negritos originais)

Processo de Consulta

A Recorrente informa que realizou consulta à superintendência da Receita Federal sobre a forma de tributação das contribuições incidentes para o caso de contratos de arrendamento mercantil internacional com empresa situada no exterior.

A resposta à consulta formulada foi exarada por meio do despacho decisório de fls.101 que considerou a consulta ineficaz, nos termos do art.15, inciso IX, da Instrução Normativa SRF nº230/2002, uma vez que há disposição expressa na lei a respeito do questionamento trazido pela consulente, ressaltando que a Recorrente não trouxe maiores detalhes sobre a operação. Reproduz-se o dispositivo envolvido:

Lei nº 10.865/2004

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas: (Redação dada pela Medida Provisória nº 668, de 2015)

§ 14. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições incidentes sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. (Incluído pela Lei nº 10.925, 2004)

Entende a Recorrente que a autuação deve ser considerada improcedente pois encontrava-se albergada pelos efeitos da consulta formulada. Alega que seguiu a orientação da Superintendência da Receita Federal, devendo, assim, ser perdoada da multa de ofício.

Conforme se observa no despacho decisório, a consulta foi considerada ineficaz porque a situação exposta pela consulente tem disposição expressa de lei que a regulamenta, nos termos a seguir indicados:

O artigo 6º da Lei nº 10.925/2004, que alterou o artigo 8º, parágrafo 14, da Lei nº 10865/2004, trata do questionamento trazido pela consulente e revelado no item 2 desta peça processual. Com base apenas nas alegações apresentadas pela consulente, sem que esta houvesse apontado outros elementos capazes de esclarecer os detalhes da operação, afirma-se que o objeto da consulta foi literalmente abordado pelo artigo 60 da Lei no 10.925/2004, demonstrando-se a total consonância entre

os fatos mencionados e os ditames deste artigo . Assim, a presente consulta torna-se ineficaz, à luz do, artigo 15, inciso IX, da Instrução Normativa SRF nº230/2002.

(negrito nosso)

De acordo com o art.15 da IN SRF nº 230/2002 (atualmente art.18 da IN RFB nº 1396/2013), quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei, a consulta é declarada ineficaz e não produz efeitos:

Art. 15. Não produz efeitos a consulta formulada:

IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

(negrito nosso)

Não havia, portanto, qualquer óbice à autuação realizada, fundada na existência de consulta, em razão de ter sido esta declarada ineficaz, e, por tal motivo, não produzir efeitos, nos termos do art 52 do Decreto nº. 70.235/1972, razão pela qual deve ser rejeita a preliminar de nulidade do auto de infração.

Mérito

Não inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo- RE 559937/RS.

Pugna a Recorrente que a base de cálculo seja reduzida na forma determinada pela Suprema Corte, que, em julgamento de Recurso Extraordinário nº559937/RS, na sistemática da repercussão geral, entendeu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PIS-Importação e COFINS-Importação, constante na Lei nº 10.865/2004, *in verbis*:

Art. 7º. A base de cálculo será:

I – o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, 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, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

II – o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza – ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II, do caput do art. 3º desta Lei.

(negrito nosso)

Os fundamentos do entendimento do STF a respeito do tema se encontram bem delineados na decisão abaixo transcrita, prolatada em sede de julgamento de Recurso Extraordinário (RE nº 559937/RS) representativo de controvérsia:

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.

[...]

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. (RE 559937, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2013)

(negritos nossos)

O RICARF determina no §2º do artigo 62 de seu Anexo II que *As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C 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). Considerando tratar-se de decisão definitiva de mérito, proferida pelo STF, sob regime de repercussão geral, previsto no art. 543B do CPC e, em cumprimento ao Regimento de Interno deste Conselho, adota-se os fundamentos da decisão acima transcrita, para determinar o cancelamento da parcela equivalente do PIS/Pasep – Importação e a Cofins – Importação devidos, considerando-se que na composição do valor aduaneiro não devem ser incluídos o ICMS e as próprias contribuições, nos termos do RE 559937/RS.

Impossibilidade de tributação do leasing financeiro por força do RE 592.905/SC julgado na sistemática dos repetitivos

A Recorrente informa sobre a existência de fato superveniente quanto ao entendimento do Supremo Tribunal Federal contido RE 592.905/SC, julgado em sede de repercussão geral, de que o leasing financeiro é serviço, fato que impossibilita a tributação da operação pela Receita Federal, sob pena de não obediência.

Engana-se a Recorrente, pois o referido julgado não se aplica ao caso concreto ora analisado. Conforme já discorrido anteriormente, no caso ora analisado a Fiscalização identificou nas operações a ocorrência de duas hipóteses de incidência das contribuições em comentos, nos termos definidos pelo art. 3º, inc. I e II da Lei nº10.865/2004, *in verbis*:

I- a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II- o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

Tais situações são completamente distintas, ambas sujeitas à incidência das referidas contribuições, porém com fulcros legais diferentes.

A autuação se deu sobre a primeira hipótese de incidência, quando o Contribuinte, na data do registro da DI (declaração de importação), promoveu a entrada do bem em território nacional. O pagamento ou remessa referente ao leasing financeiro não foi objeto da autuação, conforme estabelece o § 14 do art. 8º da Lei n. 10. 865/2004 (redação dada pela Lei 10.925/2004).

Portanto, o referido julgado do STF não guarda qualquer relação com o caso aqui discutido, pois trata de objeto distinto, que não foi objeto de autuação no presente processo.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial para excluir o ICMS e as próprias contribuições da base de cálculo do PIS-Importação e COFINS-Importação, nos termos do RE 559.937/RS.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Processo nº 12689.000360/2008-64
Acórdão n.º **3402-005.584**

S3-C4T2
Fl. 265
