



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

Processo nº 13888.721159/2013-06
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3401-000.936 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de junho de 2016
Assunto PIS e Cofins
Recorrentes SEMPERMED BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA e FAZENDA NACIONAL
SEMPERMED BRASIL COMERCIO EXTERIOR LTDA e FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros deste Colegiado, por maioria de votos, vencido o conselheiro Júlio César Alves Ramos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Júlio César Alves Ramos - Presidente.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Rosaldo Trevisan e Augusto Fiel Jorge D'Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de **Auto de Infração** objeto do Processo Administrativo nº 13888.721159/2013-06, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de PIS-Importação e Cofins-Importação, acrescidos de multa de ofício e juros, totalizando crédito tributário no valor histórico R\$ 15.439.811,06.

2. Segundo se depreende do Relatório de Fiscalização de 18/04/2013, situado às fls. 984 a 1239, a autoridade fiscal entendeu que a contribuinte utilizou

indevidamente benefício fiscal de redução à alíquota zero de PIS-Importação e Cofins-Importação incidentes na importação de luvas de borracha nos termos do inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426/2008 ao destinar os produtos importados para pessoas diversas de *"hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, órgão responsável ou executor de campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas"*, em descumprimento à Solução de Consulta SRRF/8ª RF/Disit nº 236, de 24/07/2008, formulada pela própria contribuinte em outubro de 2014.

3. Consta, no arrazoadado em referência, que as luvas de borracha seriam importadas pela contribuinte e *"(...) vendidas no mercado interno para outras empresas revendedoras ou consumidores que não são os destinatários listados no art. 1º, inciso III do Decreto nº 6.426/2008"*, não sendo possível se garantir aprioristicamente a destinação da mercadoria pelo simples fato de se tratar de uma luva de borracha. Ao contrário, ainda segundo a autoridade fiscal, para a fruição do benefício seria *"(...) necessária a efetiva comprovação, em uma dada operação, que o adquirente/destinatário e usuário dos bens"* seja um daqueles referenciados pela norma de regência.

4. O procedimento de fiscalização apurou que o objeto social de alguns adquirentes/destinatários da mercadoria vendida pela contribuinte seria estranho àqueles previstos no dispositivo disciplinador da isenção, denotando atividades relacionadas ao setor de *"(...) alimentos, agropecuária, papelaria, cabeleireiros, cosméticos, perfumaria, funerária, pesquisas, química, limpeza doméstica, eletrônicos, beleza, manutenção de máquinas e aparelhos, açougues, manutenção e montagem de equipamentos de informática etc."*.

5. Nas palavras da autoridade fiscal, a Solução de Consulta nº 236/2008 SRRF/8ª RF/Disit visando assegurar que a fiscalizada destinasse as luvas aos destinatários descritos pelo inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426/2008, entendeu que as importações fossem feitas por encomenda ou por conta e ordem dos destinatários incentivados, mas que *"(...) tal medida nunca foi observada pela fiscalizada"*.

6. Foi aplicada, ainda, a multa qualificada de 150% porque a contribuinte teria dolosamente suprimido ou reduzido as contribuições para o PIS e a Cofins incidentes sobre a importação *"(...) mediante a conduta de intencionalmente prestar informações falsas ao fisco"*, tendo procedido a tal expediente em momento posterior à solução de consulta de 24/07/2008. Assim, segundo o raciocínio da autoridade fiscalizadora, a partir da ciência do conteúdo da Solução de Consulta nº 236/2008, ocorrida em 06/08/2008, não poderia mais a contribuinte agir em descumprimento à norma, de maneira a reduzir ou suprimir o montante de tributos devido, sem demonstrar dolo em sua conduta. Em seus precisos termos, que abaixo transcrevemos:

"Informou nas Declarações de Importação ter amparo de benefício fiscal de redução das alíquotas das contribuições a zero, mesmo sabendo que descumpria expressamente as regras específicas exigidas para fruição de tal benefício fiscal, ou seja, tinha consciência que não podia destinar os produtos importados para as pessoas distintas daquelas especificadas no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.426/2008, conforme Solução de Consulta nº 236 SRRF/8ª RF/Disit, de 24 de julho de 2008. Uma vez formulada a consulta, o sujeito passivo obriga-se ao cumprimento da decisão que a solucionar, disposição não observada pela interessada, originando a lavratura dos Autos de Infração em apreço. Esclareça-se, por sua vez, que

enquanto não resolvida a consulta, não pode o contribuinte sofrer exigência, de ofício, relativamente a matéria consultada. No caso em comento, é de se notar que a mencionada norma foi plenamente atendida, pois a solução de consulta é de 24/07/2008, tendo o contribuinte dela tomado ciência em 06/08/2008, ou seja, transcorreram-se mais de 4 anos.

(...). Portanto, em razão da fiscalizada ter deixado de declarar e recolher as contribuições para o PIS e COFINS na importação de luvas, mesmo após ter conhecimento das regras específicas de observância necessária para fruição do benefício fiscal, voluntariamente continuou-as descumprindo, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada" - (seleção e grifos nossos).

7. Entendeu, ainda, a autoridade fiscal, que o ex-sócio e diretor JAMIL EL KADRE deveria responder solidariamente pela dívida da sociedade, uma vez que teria restado comprovado, ainda, ao longo do procedimento de fiscalização, que ele praticou, no exercício da gerência da sociedade, atos com excesso de poderes ou infração à lei ou do contrato social, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

8. A responsabilidade decorreria da própria falta de recolhimento das contribuições incidentes sobre a importação por "(...) ação consciente e contrária à lei e, também, terminantemente e continuamente contrária as determinações da Solução de Consulta 236 - SRRF/8ª RF/Disit, de 24/07/2008".

9. Em 20/05/2013, a contribuinte e o sujeito passivo solidário apresentaram **impugnação**, alegando, em síntese: **(i)** a nulidade do auto de infração lavrado uma vez que, conforme se depreende da leitura do próprio relatório de fiscalização, o exame foi realizado por amostragem das notas fiscais de saída, concluindo, portanto, que todas as transações teriam sido realizadas em desacordo com a norma de regência do benefício fiscal; aponta, em seu favor, operações realizadas com o Hospital Alemão Oswaldo Cruz e com o Laboratório de Análises Clínicas Fleury:

Cliente Sempermed	Documento	Data
HOSPITAL ALEMAO OSWALDO CRUZ	028511	18/09/2008
HOSPITAL ALEMAO OSWALDO CRUZ	029553	16/01/2009
HOSPITAL ALEMAO OSWALDO CRUZ	029875	20/02/2009
HOSPITAL ALEMAO OSWALDO CRUZ	030577	26/06/2009

Cliente Sempermed	Documento	Data
LAB.DE ANAL.PESQ.CLIN.G.FLEURY S/C LTDA	029116	24/11/2008
LAB.DE ANAL.PESQ.CLIN.G.FLEURY S/C LTDA	029854	16/02/2009
LAB.DE ANAL.PESQ.CLIN.G.FLEURY S/C LTDA	030414	16/06/2009
LAB.DE ANAL.PESQ.CLIN.G.FLEURY S/C LTDA	031294	21/09/2009

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/07/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO, Assinado digitalmente em 07/07/2016 por LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO, Assinado digitalmente em 13/07/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 01/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

10. Alega, ainda: **(ii)** a nulidade do auto de infração decorrente do fato de que a expressão "*destinados ao uso em*" implica necessidade de realização de diligência a cada estabelecimento destinatário para, em prestígio à busca da verdade material, verificar o efetivo uso ou emprego das luvas de borracha e que a não comprovação elide de certeza a acusação fiscal, restando, assim, os elementos colhidos, como insuficientes ou inconclusivos para, sozinhos, respaldarem o auto de infração; **(iii)** nulidade do auto de infração por caracterização de revisão de lançamento em decorrência de erro de direito uma vez que não foi apontada qualquer impropriedade ou omissão nas informações prestadas na declaração de importação, tendo a autoridade responsável pelo desembaraço aduaneiro todos os elementos e informações disponíveis no momento do lançamento caracterizado pelo desembaraço das mercadorias, não sendo possível à Administração em momento posterior revisitar tal procedimento, uma vez que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a homologação em referência se daria mediante a atividade prevista na legislação, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional; **(iv)** da inaplicabilidade da multa qualificada por inexistência de dolo ou prática de fraude, observando, ademais, que a Consulta Fiscal teria efeito vinculante para a Administração, mas de mera orientação para a contribuinte que poderia ter, inclusive, entendimento diverso daquele da Administração, cabendo-lhe, v.g., discutir judicialmente a posição firmada, não havendo de se confundir o dolo ou a fraude com o inconformismo com uma postura interpretativa adotada em Solução de Consulta.

11. Quanto ao mérito, alega que: **(v)** o benefício foi criado em razão de uma qualidade objetiva, intrínseca do produto, e não em razão de sua destinação efetiva, com o objetivo de atuar na área da saúde, sendo que, quando o Decreto nº 6.426/2008 teve por desiderato condicionar a redução à alíquota zero a uma venda direta a entidade determinada, assim o fez de maneira expressa e objetiva, como no caso das alíneas 'a' e 'b' do inciso II do art. 1º em que a regra referencia especificamente, e.g., "*(...) para serem utilizados na fabricação dos produtos relacionados no Anexo I*", caso no qual haveria expresse condicionamento do benefício à consecução de determinadas operações por pessoa jurídica industrial, diferente do caso da contribuinte, em que predomina a característica do bem e não do destinatário: "*(...) luvas de borracha classificadas na posição 40.15 da NCM em razão das suas características intrínsecas como luvas de procedimento para aplicação na área da saúde*"; argumenta, neste sentido, que a própria Receita Federal do Brasil, em outras soluções de consulta, admite a possibilidade de aplicação da alíquota zero na hipótese de revenda, incluindo as empresas distribuidoras; argumenta, ainda, que este próprio Conselho, no Acórdão CARF nº 3201-000.835, julgado em sessão de 05/12/2011, proferiu entendimento no sentido de que a aplicação da alíquota zero para as contribuições ao PIS/Cofins-Importação está atrelada às características do bem e que, no caso das luvas de borracha (Posição NCM 4015), que possuem o selo da Anvisa, são destinadas à saúde, para uso em hospitais, clínica e laboratórios "*em razão de suas características intrínsecas*", sendo irrelevante a comprovação do destino dado pelo importador; **(vi)** as luvas de borracha importadas possuem selo da Anvisa e são consideradas como "*produtos correlatos médicos*", sujeitos, inclusive, ao controle da vigilância sanitária, conforme art. 1º da Lei nº 6.360/76, devendo ter, ademais, por determinação do art. 12, o registro no Ministério da Saúde, estando a definição de produto correlato prevista no Decreto nº 79.094/77; por fim, a Resolução RDC nº 185/2001 estabelece que os produtos correlatos se equiparam a produtos médicos e a Resolução RE nº 2605/2006, lista os de produtos médicos enquadrados como de uso único, entre eles as luvas descartáveis:

**"Art. 1º Estabelecer a lista de produtos médicos enquadrados como de uso único proibidos de ser reprocessados, que constam no anexo desta Resolução.
(...)"**

ANEXO

LISTA DE PRODUTOS MÉDICOS ENQUADRADOS COMO DE USO ÚNICO PROIBIDOS DE SER REPROCESSADOS

1. Agulhas com componentes, plásticos não desmontáveis

2. Aventais descartáveis;

(...)

46. Luvas cirúrgicas;

47. Luvas de procedimento;"

12. Alega, ainda, que **(vii)** 84,33% dos clientes da contribuinte seriam destinatários que se enquadram na norma concessiva do benefício fiscal, juntando planilha distribuída de acordo com os respectivos CNAEs, o que denotaria, ademais, a precariedade e inconsistência do trabalho fiscal realizado; **(viii)** a opção pelo regime cumulativo ou não-cumulativo não seria relevante como requisito para a redução da alíquota zero, vez que a Lei nº 10.865/04 não realiza esta discriminação, sendo aplicável a todos os contribuintes, independentemente do seu regime de apuração; **(ix)** a inclusão indevida do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a importação, por decorrência do Recurso Extraordinário nº 559.607 julgado pelo Supremo Tribunal Federal; **(x)** descabimento da multa qualificada de 150% por inexistência de dolo ou fraude por mero descumprimento da Solução de Consulta; **(xi)** ilegalidade da responsabilização pessoal da figura do sócio, diante da inexistência de prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social do qual resulte obrigação tributária.

13. No **Acórdão DRJ nº 11-49.102**, julgado em sessão de 23 de janeiro de 2015 pela 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Recife (PE), a turma julgou, por unanimidade de votos, parcialmente improcedente a impugnação para **(i)** afastar a multa de ofício, **(ii)** excluir da base de cálculo das contribuições o valor correspondente ao ICMS e às próprias contribuições, exonerando, assim, o montante de R\$ 9.783.853,26, e **(iii)** excluir do pólo passivo o ex-sócio JAMIL EL KADRE, mantendo, por outro lado, o auto de infração por descumprimento aos requisitos dos benefícios fiscais, de modo a entender que a Revisão Aduaneira não representa retificação do lançamento em razão de erro de direito ou mudança de critério jurídico conforme ementa abaixo transcrita:

**"REVISÃO ADUANEIRA E MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.
INSTITUTOS QUE NÃO SE CONFUNDEM.**

A verificação do cumprimento das condições fixadas na legislação que concede isenção parcial, levada a efeito em sede de Revisão Aduaneira, realizada nos contornos do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, segundo a

redação que lhe foi fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, não representa retificação do lançamento em razão de erro de direito ou de mudança de critério jurídico, não afrontando, consequentemente o art. 146 do Código Tributário Nacional.

Descabe alegar mudança de critério jurídico, quando o objetivo do lançamento é exatamente adotar o critério jurídico pactuado entre a Administração e o sujeito passivo em Solução de Consulta formalmente exarada, a qual, vincula toda a Administração, conforme reconhece o contribuinte.

DECISÃO EXARADA EM PROCESSO DE CONSULTA. EFEITOS

A decisão exarada em solução de consulta representa, em relação ao consulente a interpretação da Secretaria da Receita Federal do Brasil acerca de determinado tema. Consequentemente, enquanto não modificada, deve ser observada por seus servidores.

REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO. CONSEQUÊNCIAS

A constatação de que o contribuinte não preenche os requisitos para reconhecimento da isenção pleiteada e que não agiu mediante dolo fraude ou simulação, autoriza a formalização de lançamento de ofício, com vistas à cobrança das contribuições que deixaram de ser recolhidas no momento do registro da declaração de importação, acrescidas de juros.

A formalização de pedido de isenção por ocasião do registro da declaração de importação, por si só, não é suficiente para caracterizar intuito doloso, ainda que o pedido formulado esteja em desacordo com a interpretação da RFB assentada em solução de consulta.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR. CONDIÇÕES
Afastada a acusação de dolo, não há que se falar na prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei ou do contrato social o que afasta igualmente a responsabilidade do administrador.

Impugnação Procedente em Parte".

14. Em 16/03/2015, a contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, situado às fls. 7460 a 7522, no qual reiterou os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

A recorrente argumenta, entre outros pontos, a existência de alteração no critério jurídico, vedado para fins de revisão do lançamento com base no art. 146 CTN. Apesar de mencionar rapidamente a existência de mercadorias importadas por meio do canal vermelho, não há como se apontar com certeza, na análise dos documentos trazidos ao presente processo, se de fato houve parametrização por este canal, ainda que tais afirmações, em conjunto com as provas, apontem indício de que elas realmente tenham ocorrido.

Ainda assim, serão necessários alguns outros esclarecimentos a cargo da Administração, inclusive sob o pálio do contraditório, com manifestação expressa sobre tais fatos e documentos, para a formação de nosso convencimento a respeito da matéria, vez que, em nosso entendimento, este é um dado muito importante para o julgamento do feito.

Para casos como o ora analisado, em que efetivamente se materializa a insuficiência de provas para o deslinde da análise do processado, o próprio regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/72) prevê, no art. 29, o seguinte:

Decreto nº 70.235/72 - Art. 29. *Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Assim sendo, entendo que o processo não se encontra suficientemente instruído e as provas existentes não foram ainda totalmente exauridas e analisadas sob o pálio do contraditório, não se encontrando, conseqüentemente, em condições de receber um julgamento justo, razão pela qual voto por converter o julgamento em diligência, para que a Autoridade Preparadora adote as seguintes providências, cuja redação retiro do Acórdão nº 3402000.658, ora utilizado tanto como modelo de quesitos como precedente para justificar o entendimento pela conversão:

- a) Relacionar todas as Declarações de Importação (DIs) que compõem o lançamento constante deste processo administrativo fiscal (PAF), de modo a adicionar colunas com a classificação adotada, a data do desembaraço aduaneiro e o canal de parametrização no qual cada referida DI foi desembaraçada (verde, amarelo, vermelho ou cinza);
- b) Esclarecer se em relação às DIs objeto de revisão aduaneira neste PAF, alguma delas foi objeto de determinação administrativa, quando do processo de desembaraço aduaneiro, para alteração da classificação fiscal, com ou sem imposição de multa por erro de classificação fiscal, em caso positivo relacionando-as e indicando as respectivas classificações fiscais empregadas pelo sujeito passivo e pela Autoridade Aduaneira, bem como as datas de desembaraço aduaneiro.
- c) Confeccionar “Relatório Conclusivo” da diligência, relativamente aos documentos relativos aos desembaraços aduaneiros, os canais de parametrização e eventuais erros de classificações fiscais quando dos desembaraços aduaneiros;

Processo nº 13888.721159/2013-06
Resolução nº **3401-000.936**

S3-C4T1
Fl. 7.551

d) Após, seja intimando o contribuinte para que se manifeste sobre o “Relatório Conclusivo”, querendo, em prazo não inferior a 30 (*trinta*) dias, após o que, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento no julgamento.

É como voto.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco