



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.721735/2011-04</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3004-000.109 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VETOR INDUSTRIA E COMERCIO DE AUTOMOTIVOS EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Importação - II**

Ano-calendário: 2010, 2011

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2010, 2011

COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da Cofins-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2010, 2011

PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rosaldo Trevisan** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de II, IPI, PIS, COFINS bem como a respectiva multa de II prevista no RA.

Segundo a Fiscalização, o importador por meio das DIs de nº10/589022-0 na adição 003, 11/02757 69-3, 11/0588661-3 e 11/0587436-4, nestas três últimas na adição 001, registradas respectivamente em 13/09/2010, 14/02/2011, 01/04/2011, 01/04/2011 submeteu a despacho 'KIT LED', classificando na Tarifa Externa Comum no código 8541.40.22, tendo sido pago o imposto de importação à alíquota de 0%.

Os produtos foram identificados como sendo LEDs de sinalização e de iluminação destinados a serem aplicados em veículos. Os LEDs são montados em uma base que permite a substituição direta das lâmpadas alógenas normalmente utilizadas em sinalização e em iluminação no interior e exterior de veículos. Não possuem circuitos eletrônicos no seu interior e podem ser energizados diretamente em uma fonte de tensão contínua como, por exemplo, uma bateria. Um resistor é o único componente inserido no interior e em série como os LEDs que serve apenas para limitar a corrente.

Ocorre que efetivamente foi Importado a seguinte mercadoria: lâmpadas LED, classificável na Tarifa Externa Comum no código 8543.70.99, conforme Relatório de Procedimento Fiscal anexo, sendo incidente a alíquota do imposto de importação de 12%.

Sendo assim, cobrou-se a diferença de imposto, apurada em face de tal incorreção, somada aos acréscimos legais devidos.

Intimada do Auto de Infração em 24/08/2011 (fl.143), a interessada apresentou impugnação e documentos em 21/09/2011, juntados às fls. 152 e seguintes, alegando em síntese:

- Os LED importados pela interessada não possuem em seu interior qualquer outro circuito ou componente elétrico para sua alimentação, pois são feitos diretamente pela fonte de tensão;
- O produto importado ("KIT LED") não se encaixa na descrição de lâmpada LED, pois não é constituído de 72 diodos emissores de luz (Laudo UFSC);
- Portanto, tratando-se de mercadoria destinada à sinalização e iluminação aplicável a veículos, o código correto é o NCM 8453.40.22;
- Os produtos importados são simples lâmpadas LED;
- O presente Auto de Infração é nulo uma vez que está totalmente fora da realidade dos fatos;
- Requer o efeito suspensivo e a admissão de todos os meios de prova.

A decisão recorrida negou provimento ao apelo (16-85.073 - 17ª Turma da DRJ/SPO):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

Em Recurso Voluntário, sustenta que há vedação à reclassificação fiscal por erro de direito:

(...) depois de pagos os tributos devidos e, não havendo qualquer impugnação do Fisco quanto ao valor ou classificação tarifária das mercadorias, a revisão de ofício do lançamento só poderia ter sido iniciada pela autoridade administrativa nas hipóteses especificadas no art. 149 do CTN, dentre as quais, a de comprovação da falsidade, erro ou omissão na declaração, presumindo que a classificação indicada na Declaração de Importação estava consoante o enquadramento legal.

Com efeito, a classificação fiscal da mercadoria é necessariamente um erro de direito, já que se trata apenas de critério jurídico. A pretensão do fisco de revisar o lançamento para aplicar outra classificação está consubstanciada em mera mudança de critério jurídico, releitura jurídica dos mesmos fatos, o que é frontalmente rechaçado pela jurisprudência pátria.

Apenas se permitiria a revisão do lançamento em caso de erro na indicação da quantidade ou da qualidade das mercadorias, aí sim, erros de fato. O erro de fato ocorreria caso se averiguasse que a quantidade de mercadoria não era aquela declarada, ou que o produto não era "Kit LED". Não é o caso. Trata-se de mera releitura dos mesmos fatos, para aplicação de novo critério jurídico, o que afronta gravemente a segurança jurídica, na esteira da melhor jurisprudência.

Como se pode ver do lançamento de ofício, a autoridade fazendária limita-se a reinterpretar o enquadramento do “Kit LED” sem qualquer mudança na situação fática – o erro, portanto, é de direito, mera mudança de critério jurídico, vedada pelo ordenamento.

(...)

Do laudo administrativo pode-se ver que desde o começo a situação fática foi a mesma, a importação do “Kit LED”, e o ponto controvertido apenas o enquadramento, uma controvérsia jurídica.

Como se pode ver, não houve controvérsia acerca de fatos, da situação fática, mas apenas em relação à classificação da mercadoria “Kit LED”, o que leva à conclusão necessária de que o que ocorreu não foi erro de fato, mas erro de direito – o mesmo fato passou a ter outra relevância jurídica, pela mera mudança de critérios interpretativos de classificação, o que é vedado.

No mais, reitera os fundamentos da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

### **Vedação à reclassificação fiscal por erro de direito**

Em preliminar, sustenta a Recorrente que a autoridade fiscal revisou o critério utilizado pelo contribuinte após o desembaraço aduaneiro, e assim, verificando que supostamente a mercadoria importada enquadrava-se em classificação fiscal (NCM) diversa da contida na Declaração de Importação, efetuou o lançamento de ofício da suposta diferença de tributos, prática que implica em alteração de critério jurídico.

Essa questão está pacificada neste Conselho:

Súmula CARF nº 216

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

### Classificação Fiscal

Sustenta a Recorrente, em síntese, que a NCM 8541.40.22 é específica para diodos emissores de luz (LEDs), enquanto a NCM indicada pela Fazenda Pública, qual seja, 8543.70.99 é suplementar, secundária, genérica, que só é aplicável quando não houver outro enquadramento adequado, de acordo com as demais regras.

Segundo a Fiscalização, o importador por meio das DIs de nº10/589022-0 na adição 003, 11/02757 69-3, 11/0588661-3 e 11/0587436-4, nestas três últimas na adição 001, registradas respectivamente em 13/09/2010, 14/02/2011, 01/04/2011, 01/04/2011 submeteu a despacho 'KIT LED', classificando na Tarifa Externa Comum no código 8541.40.22, tendo sido pago o imposto de importação à alíquota de 0%.

Ocorre que efetivamente foi importada a mercadoria: lâmpadas LED, classificável na Tarifa Externa Comum no código 8543.70.99, conforme Relatório de Procedimento Fiscal, sendo incidente a alíquota do imposto de importação de 12%. O código NCM 8541.40.22 declarado pelo contribuinte diz respeito a "Outros díodos emissores de luz (LED), exceto diodos 'laser'":

85 - Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios.

8541 - Diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluídas as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz; cristais piezelétricos montados.

8541.40 - Dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluídas as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz.

8541.40.2 - Montados, exceto as células fotovoltaicas em módulos ou painéis.

8541.40.22 - Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos "laser".

A Recorrente defende que os LED não possuem em seu interior qualquer outro circuito ou componente elétrico para sua alimentação, pois são feitos diretamente pela fonte de tensão, não se encaixando na descrição de lâmpada LED, pois não é constituído de 72 diodos emissores de luz (Laudo UFSC).

Como bem destacado no Relatório Fiscal de e-fls.35 e ss, o produto em questão já foi objeto de análise em Soluções de Consultas 91/2008 - SRRF/10ª RF/DIANA e 272/2008 - SRRF/9ª RF/DIANA, as quais classificaram os LED como Lâmpada LED no código NCM 8543.70.99:

85 - Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios

8543 - Máquinas e aparelhos elétricos com função própria, não especificados nem compreendidos em outras posições do presente Capítulo

8543.70 - Outras máquinas e aparelhos

8543.70.9 - Outros

8543.70.99 - Outros

Cite-se ainda Solução de Consulta COANA nº 232/2015:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código NCM: 8543.70.99

Mercadoria: Módulo de iluminação, contendo seis diodos emissores de luz (LED), montados em placa de circuito impresso, de 550 mm x 25 mm, com fonte chaveada ou linear incorporada, próprio para ser utilizado na iluminação de veículos ou ambientes internos.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI 1 (texto da posição 85.43), RGI 6 (texto da subposição 8543.70) e RGC 1 (textos do item 8543.70.9 e do subitem 8543.70.99), constante da TEC aprovada pela Resolução Camex nº 94, de 2011, e da Tipi aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, e subsídios extraídos das Nesh aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN SRF nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

E a Solução de Consulta COSIT nº 98340, de 23 de agosto de 2017:

**Solução de Consulta nº 98.340 - Cosit**

**Data** 23 de agosto de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**Código NCM: 8539.50.00**

**Mercadoria:** Lâmpada de diodos emissores de luz (LED), do tipo dicroica, com estrutura em policarbonato, bocal GU10, diâmetro de 50 mm, altura de 60 mm e potência de 7 W.

**Dispositivos Legais:** RGI 1 (texto da posição 85.39) e RGI 6 (texto da subposição 8539.50) da NCM constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016

Para reforçar o seu entendimento, o contribuinte anexou um documento denominado 'Laudo Técnico' (fls. 94 a 104). Referido documento foi emitido pelo Departamento de Engenharia Elétrica do Centro Tecnológico da Universidade Federal de Santa Catarina. A Fiscalização verificou que os produtos analisados no laudo correspondiam àqueles importados nas DIs fiscalizadas. Conforme e-fl. 103:

Foi efetuada a análise dos produtos importados pela empresa **VTO Automotivos - VETOR Indústria e Comércio de Automotivos LTDA**.

Os produtos foram identificados como sendo de LEDs de sinalização e de iluminação destinados a serem aplicados em veículos. Os LEDs são montados em uma base que permite a substituição direta das lâmpadas alógenas normalmente utilizadas em sinalização e em iluminação no interior e exterior de veículos. Não possuem circuitos eletrônicos no seu interior e podem ser energizados diretamente em uma fonte de tensão contínua como, por exemplo, uma bateria. Um resistor é o único componente inserido no interior e em série como os LEDs que serve apenas para limitar a corrente.

Estes produtos têm sido denominados simplesmente como LEDs embora tecnicamente deveriam ser considerados como lâmpadas de Estado Sólido.

Pelo teor da conclusão fica claro que os produtos importados são lâmpadas de estado sólido, comumente chamadas de lâmpadas LED classificando-se no NCM 8543.70.99.

Dessa forma, mantém-se a classificação fiscal relativa às importações amparadas pelas Declarações de Importação e respectivas adições objetos deste processo.

#### **Multa prevista pelo inciso I, do art. 711, do Decreto nº 6.759/2009**

A referida penalidade foi aplicada em razão de o importador de regime aduaneiro ter informado a classificação fiscal incorreta, necessária à determinação do procedimento de controle apropriado, conforme art.69 da Lei nº 10.833/03 (art.711, inciso I, do RA):

Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

§ 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 2º As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

Decreto nº 6.759/2009

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

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

No presente caso, a Recorrente forneceu informações incorretas na ocasião do registro da DI, imputando a penalidade prevista no art.711, inciso I, do Regulamento Aduaneiro.

### **Inaplicabilidade ao caso do Tema STJ nº 1293**

O STJ, no julgamento do Tema nº 1293, Recursos Especiais nº 2147578/SP e 2147583/SP, decidiu pela aplicação da prescrição intercorrente prescrita no art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 às infrações aduaneiras:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito

correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa específica* do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. *A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.* 3. *Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente*

*à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.*

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 aos procedimentos administrativos apuratórios objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

No caso concreto, é imprescindível o debate da natureza da multa aplicada pela fiscalização na origem, se se trata de descumprimento de uma disposição legal ou regulamentar administrativo-aduaneira ou de inobservância de uma hipotética obrigação tributária acessória. Isso porque não se aplica a regra da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 às infrações de natureza tributária.

Ressalte-se que o STJ, no julgamento do Tema nº 1293, consignou que:

(...) em razão da complexidade do procedimento de despacho aduaneiro, seja o de importação ou o de exportação, diversas obrigações são impostas aos agentes envolvidos na operação (importador, exportador, transportador, despachante aduaneiro etc.), as quais, não raro, prestam-se não apenas ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro (escopo, digamos, "administrativo" da obrigação), mas também a auxiliar na fiscalização do cumprimento das exigências tributárias incidentes sobre o negócio jurídico (escopo "tributário" da norma). Nesse caso, definir a natureza jurídica da obrigação legal constitui tarefa de fôlego, já que a dupla função que ela exerce no contexto do despacho aduaneiro de mercadorias permite, em princípio, tomar a infração da norma de conduta tanto como descumprimento de uma disposição legal ou regulamentar administrativo-aduaneira, como inobservância de uma hipotética obrigação tributária acessória.

(...)

Em conclusão, o que se tem é que, segundo a jurisprudência uniforme das Turmas de Direito Público do STJ, é a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de obrigação estabelecida no curso do procedimento de despacho aduaneiro o elemento determinante para se definir a incidência da regra do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 em benefício do infrator, reconhecendo-se a prescrição da pretensão punitiva se paralisado o procedimento administrativo, sem justa causa, por mais de três anos. A natureza jurídica desse tipo de crédito será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não

incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Assim, serão tributárias as obrigações cujo escopo repercute, de maneira direta, na fiscalização e na arrecadação das exigências fiscais.

No caso, a infração refere-se a erro de classificação fiscal, que levou ao recolhimento a menor de tributos. Logo, tem caráter tributário, não sendo aplicável o Tema nº 1293.

### **Base de cálculo do PIS/Pasep - Importação e da COFINS - Importação**

No RE nº 559.937, julgado na sistemática de repercussão geral, o STF reconheceu que o art. 7º, I, da Lei nº 10.865/2004 extrapolou os limites previstos no artigo 149, §2º, III, “a” da Constituição Federal, nos termos definidos pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que prevê o valor aduaneiro como a base de cálculo para as contribuições sociais.

Assim, declarou inconstitucional a inclusão de ICMS, bem como do PIS/Pasep e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços.

A ementa do julgado é reproduzida abaixo:

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 devessem 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.

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, nos termos dos art. 98 e 99, do RICARF/2023, por isso reconheço sua aplicabilidade de ofício.

Tal decisão passou a ter efeito vinculante também no âmbito da Receita Federal, em face das disposições do art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522, de 2002, combinado com a Nota PGFN/CAST/Nº 1.254, de 2014, que incluiu a matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Logo, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

### Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937.

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**