



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

**Processo nº** 15165.720784/2011-41  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-003.240 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de março de 2017  
**Matéria** Contribuição para o PIS/Pasep  
**Recorrente** Bluetrade Importação e Exportação Ltda.-EPP  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PIS/PASEP. IMPORTAÇÃO. VALOR ADUANEIRO. RE Nº 559.937 - RG. O STF já decidiu, em repercussão geral, que é inconstitucional a seguinte parte do art. 7º, I, da Lei nº 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”. Portanto, é devida a exclusão do ICMS e da própria contribuição, da base de cálculo do PIS/PASEP-Importação.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, José Henrique Mauri, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

**Relatório**

A Recorrente pleiteia a restituição dos valores recolhidos a maior de PIS-Importação, no 1º trimestre de 2001, sob a alegação de alargamento inconstitucional da base de cálculo da contribuição, determinada pelo art. 7º, da Lei nº 10.865/2004.

Alega que o dispositivo é inconstitucional e ilegal, na medida em que não respeita o art.149, §2º, III, alínea “a”, da Constituição Federal; o Acordo Geral de Tarifas e Comércio de 1994 (GATT), promulgado pelo Decreto nº 1.355/1994 e ainda, o disposto no art. 110 CTN, por alargar o conceito de “valor aduaneiro”.

O despacho decisório não reconheceu o crédito e indeferiu o pedido.

Após a impugnação, o acórdão nº 0728.957, da 1ª Turma da DRJ/FNS não acatou os argumentos de inconstitucionalidade defendidos pela Recorrente, por impossibilidade da Administração Pública em reconhecer a inconstitucionalidade de lei, julgando improcedente a manifestação de inconformidade e mantendo o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição pleiteada. A decisão foi assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2011*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.*

*A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

Em seu recurso voluntário, a Recorrente requer o deferimento do pedido de restituição e a homologação da compensação, reiterando que:

*(...) considerando que compete a administração pública o controle da legalidade dos atos por si exarados, cabe a mesma interpretar o artigo 7º, I, da Lei 10.865/2004 de modo compatível com a Constituição, extirpando da base do PIS-Importação os valores correspondentes ao ICMS e as Contribuições Sociais destinadas ao PIS e a COFINS, esta é a exegese do artigo 149, 2º, III, a) da Constituição Federal, neste contexto, o ato administrativo nascerá legal, repousando no berço da constitucionalidade e legalidade, sem haver o pronunciamento sobre a inconstitucionalidade levantada.*

A Resolução nº 3802000.311, deste Conselho, converteu o julgamento em diligência para que os autos retornassem à Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Itajaí/SC - ALF/ITJ (domicílio tributário da Recorrente), para: (i) informar qual o regime de tributação adotado pelo sujeito passivo à época (lucro real ou lucro presumido); (ii) considerando exclusivamente as DIs, objeto dos autos, segregar as importações realizadas por conta e ordem, própria ou por encomenda, bem como as importações acobertadas por suspensão; e (iii) calcular o montante do PIS e da COFINS sobre o valor aduaneiro relativo às importações próprias ou por encomenda.

O resultado da diligência apontou o seguinte: (i) O regime de tributação adotado pelo contribuinte no ano de 2011 foi o do lucro presumido; (ii) Conforme tabela a seguir, todas as importações foram realizadas na modalidade ‘por conta e ordem de terceiros’:

| DI           | DATA DO REGISTRO | MODALIDADE    |
|--------------|------------------|---------------|
| 11/0086966-4 | 14/01/2011       | CONTA E ORDEM |
| 11/0083735-5 | 14/01/2011       | CONTA E ORDEM |
| 11/0308526-5 | 17/02/2011       | CONTA E ORDEM |
| 11/0491383-8 | 18/03/2011       | CONTA E ORDEM |
| 11/0512622-8 | 22/03/2011       | CONTA E ORDEM |
| 11/0534230-3 | 24/03/2011       | CONTA E ORDEM |

E (iii) Não há no processo importações por conta própria ou por encomenda.

Em seguida, os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A despeito do resultado da diligência apontar que todas as DIs referem-se a “importações por conta e ordem de terceiros”, entendo que a Recorrente é legitimada ao pleito objeto destes autos, uma vez que o PIS-Importação deve ser recolhido por ocasião do registro de cada DI (art. 4º, I, da Lei nº 10.865/2004), seja na importação por conta própria ou por conta e ordem de terceiros.

A importação por conta e ordem de terceiro envolve a pessoa jurídica que promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/2002 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/2002).

A importação por conta e ordem de terceiros terá tratamento legal diferenciado para o importador e o adquirente, apenas nas etapas subsequentes à nacionalização das mercadorias.

A Lei nº 10.865/2004, que instituiu o PIS/COFINS-importação, prescreve como contribuinte e sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o “importador”, de modo que nas operações de importação por conta e ordem de terceiro, o “adquirente” da mercadoria figura como responsável solidário:

*Art. 5º-São contribuintes:*

*I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;*

*Art. 6º São responsáveis solidários:*

*I - o adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

Por conseguinte, a legislação tributária ao eleger como contribuinte e sujeito passivo da relação jurídico-tributária o importador, então este é o legitimado para pleitear a restituição do PIS-Importação.

Quanto à questão expressa de mérito, ou seja, o alargamento da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP trazido pelo art. 7º da Lei nº 10.865/2004, ressalte-se que o Plenário do STF já 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.

Trata-se do RE nº 559.937, julgado na sistemática de repercussão geral, no qual o STF reconheceu que o art. 7º 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.

A ementa do julgado se reproduz a seguir:

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

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

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

*3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que deversem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo*

*não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.*

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

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

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

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

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

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

**10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.**

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, por imperativo do art. 62, §1º, I, do RICARF.

Assim, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep-importação, o valor do ICMS e o valor da própria contribuição, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

Por isso, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, 28 de março de 2017.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora