



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15165.721269/2011-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.304 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de abril de 2023
Recorrente BOZZA JÚNIOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 15/12/2006, 09/04/2007, 03/04/2007, 12/04/2007, 29/07/2007, 12/11/2007, 11/12/2007, 03/01/2008, 04/01/2008, 07/02/2008, 30/04/2008, 06/06/2008, 24/09/2008, 22/12/2008, 20/01/2009, 11/02/2009, 18/05/2009, 09/10/2009, 21/10/2009, 05/01/2010, 19/01/2010, 09/02/2010, 15/05/2010, 19/05/2010, 08/06/2010, 17/06/2010, 04/08/2010, 13/09/2010, 22/10/2010, 01/12/2010, 15/12/2010, 03/01/2011, 30/03/2011, 18/05/2011

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CARF. INCOMPETÊNCIA.

Refoge ao CARF, nos termos do seu Regimento, competência para análise de pedido de compensação.

MULTA DE OFÍCIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie a adequação de multa prevista na legislação a princípios e regras de natureza constitucional ou mesmo legal, haveria necessariamente que adentrar no mérito da constitucionalidade da norma que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula nº 2 do CARF.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ALTERAÇÃO DECORRENTE DE DILIGÊNCIA. DECADÊNCIA.

A alteração no lançamento de ofício realizada em diligência no curso do procedimento contencioso, havendo como resultado a redução do crédito tributário lançado, é ato administrativo que não se amolda ao conceito de lançamento definido pelo art. 142 CTN, em face ao que inaplicável à espécie o instituto da decadência.

FATOS INCONTROVERSOS. PRECLUSÃO.

Considera-se preclusa a matéria que não foi objeto de contestação, no momento processual definido para tal mister.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. TERMO INICIAL.

Os juros de mora tem seu termo inicial de incidência fixado no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, qual seja, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para pagamento.

COFINS-IMPORTAÇÃO. AUTOPEÇAS. ALÍQUOTA.

Regra geral, a alíquota aplicável para a COFINS na importação de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/ 2002 é 10,8%, exceto quando a pessoa jurídica importadora seja fabricante de máquinas e veículos

relacionados no art. 1º da mesma citada Lei, hipótese em que incide a alíquota de 7,6% sobre a base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da parcela deste que trata de pedido de compensação e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares suscitadas e ainda, em relação ao mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/RJO, com os acréscimos necessários:

Trata-se de Autos de Infração lavrados para cobrança de contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP – Importação, no valor de R\$ 47.269,64 e respectivos acréscimos legais, e para cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – Importação, no valor de R\$ 231.254,18 e respectivos acréscimos legais.

2. Informa a Auditoria em seu relatório fiscal:

Questionada a respeito das mercadorias importadas no período de 12/2006 a 06/2011 nas posições 8409.91.90; 8413.30.30; 8413.30.90; 8483.40.90; 8483.50.90; 8511.30.20; 8708.99.90; 9032.89.25 e 9032.89.29 da TIPI, a empresa informou que não foram efetuados recolhimentos complementares relativos ao PIS-Importação e Cofins-Importação com alíquotas de respectivamente 2,30% e 10,80%.

Deste modo, procedemos à lavratura do presente auto de infração, tendo como fundamento o recolhimento a menor do PIS-Importação e Cofins-Importação, tendo sido aplicadas sobre a base de cálculo, alíquotas de respectivamente 1,65% e 7,60%, ferindo o disposto no artigo 8º, parágrafo 9º da Lei nº 10.865/2004 que estabelece as alíquotas de 2,30% e 10,80% para o tipo de mercadoria importada.

3. Esclarece a Auditoria que a Lei 10.865/2004, em seu artigo 8º parágrafo 9º, apresenta as alíquotas de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação de respectivamente 2,30% e 10,80% para as importações de determinadas autopeças, promovidas por empresas que não sejam fabricantes de máquinas e veículos. Acrescentando:

A definição das máquinas e veículos, cujos fabricantes não estão sujeitos às alíquotas de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação conforme mencionado acima é remetida ao artigo 1º da Lei nº 10.485/2002, assim definindo tais produtos como os classificados na TIPI nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06.

4. Conclui a Auditoria:

Diante do exposto, fica a fiscalizada sujeita:

Ao pagamento das diferenças de tributos (PIS e COFINS) por ocasião das operações de importação, em decorrência do recolhimento a menor de tributos, conforme os artigos 638, 673, 674, inc. I e IV, e art. 675, inc. IV, do Decreto nº 6.759 de 05 de fevereiro de 2009. a) Multa de Ofício do PIS e COFINS prevista no artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96, alterado pelo artigo 14 da Lei n. 11.488/2007; b) Juros de mora, calculados com o percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, e incidentes desde a data do registro da DI para o PIS e o Cofins conforme o disposto no art.61 parágrafo 3º da Lei 9.430/96.

5. A Contribuinte foi intimada dos lançamentos em 25/10/2011, conforme consta na fl. 94, tendo ingressado com a impugnação de fls. 96/109, protocolada em 23/11/2011.

6. Contesta a Impugnante a base de cálculo das contribuições apuradas pela Fiscalização, pois a mesma incluiu o ICMS e as próprias contribuições, em desobediência à Constituição Federal que previu como base de cálculo apenas o valor aduaneiro.

7. Alega a Impugnante que aplicou corretamente as alíquotas de 1,65% e de 7,60% para a apuração do PIS e da COFINS, decorrentes da importação de auto peças relacionadas nos anexos I e II da Lei 10.485/2002.

8. Discorda a Impugnante do entendimento da Auditoria, segundo o qual, por não ser fabricante de máquinas e veículos, a Autuada estaria sujeita às alíquotas de 2,30% e 10,80%, a título de Pis-Importação e da COFINS-Importação, nos termos do artigo 8º da Lei 10.865/2004.

9. Argumenta a Impugnante que adotou corretamente as alíquotas reduzidas de 1,65% e 7.60% com base no artigo 3º da Lei 10.485/2002.

10. Assevera que faz jus às alíquotas reduzidas não por ser fabricante de máquinas ou automóveis (artigo 1º da Lei 10.485/2002), mas sim por ser importadora de autopeças nos termos do artigo 3º, inciso I, letra “a”, da Lei 10.485/2002.

11. Entende a Impugnante que a multa de 75% deve ser reduzida ao mínimo legal, em conformidade com o disposto nos artigos 677, 678 e 681 do Regulamento Aduaneiro.

12. Assevera a Impugnante que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

13. Ao final requer a Impugnante que as futuras intimações sejam enviadas não só para a empresa autuada, mas também para sua advogada Dra. Carina Elaine de Oliveira.

14. Tendo em vista o disposto na Portaria RFB 453, de 11 de abril de 2013, e no artigo 2º da Portaria RFB 2.231, de 14 de junho de 2017, e conforme definição da Coordenação-

Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o processo foi encaminhado para esta Delegacia de Julgamento para apreciação.

16. Através da Resolução 12-001.201, de 29 de abril de 2019, o processo foi encaminhado à Auditoria Fiscal para que fossem recalculadas as contribuições devidas, excluindo-se da base de cálculo das contribuições para o PIS-Importação e da COFINS-Importação os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições.

17. A Auditoria recalculou as contribuições com base unicamente no valor aduaneiro, comparando em seguida os valores apurados com as contribuições recolhidas, para apurar as diferenças a recolher. Os novos cálculos estão discriminados na planilha de fls. 156/157, na qual estão discriminadas as diferenças a recolher de COFINS-Importação. No que se refere ao PIS-Importação não foram apuradas diferenças a recolher.

18. A Contribuinte foi intimada da manifestação da Auditoria, sendo-lhe proporcionado prazo para que se manifestasse, se assim fosse seu desejo.

19. A Impugnação ingressou com impugnação complementar, alegando:

Primeiro, conforme se infere do cálculo de folhas 156/157, na apuração do valor relativo a diferença devida a título da COFINS e, conseqüentemente, de seus consectários (multa e juros), foram corretamente considerados e abatidos os créditos dessa contribuição recolhidos em valor maior do que o efetivamente devido (tendo o valor aduaneiro como base de cálculo), entretanto, esse mesmo critério não foi adotado com os créditos resultantes dos valores comprovadamente recolhidos a maior a título do PIS (R\$ 194,49 – valor histórico), assim, deve ser assegurado o direito da Requerente de que tais valores sejam devidamente abatidos, anteriormente à exigência do montante (principal) devido a título da COFINS;

Segundo, deve ser assegurado o direito da Requerente de conhecer a composição do chamado “Valor Aduaneiro”, utilizado como base de cálculo da contribuição devida, de modo que seja possível aferir a sua correção, como, por exemplo, para verificação se o valor da capatazia foi indevidamente incorporado na base de cálculo do valor da COFINS a recolher; e

Terceiro, diante do recálculo dos valores inicialmente exigidos por meio do presente Auto de Infração, deve ser assegurado o direito da Requerente de, caso assim entenda, recolher o valor da multa exigida com a redução de 50% (cinquenta por cento) se efetuado o pagamento ou a compensação em até 30 (trinta) da nova intimação ou, a redução de 40% (quarenta por cento) se promover o parcelamento do débito, no mesmo prazo, exatamente como constou na intimação de folha 3/4 dos presentes autos.

O órgão de primeira instância administrativa julgou procedente em parte a impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS PARA JULGAR ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe, em sede administrativa, o reconhecimento de inconstitucionalidade. O julgador da esfera administrativa está obrigado à observância da legislação tributária vigente no País, cabendo, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade.

PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação. ALÍQUOTAS APLICÁVEIS NA IMPORTAÇÃO DE AUTOPEÇAS RELACIONADAS NOS ANEXOS I e II DA LEI 10.485/2002.

Tratando-se da importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei 10.485/2002, aplicam-se as alíquotas de 2,3% para o PIS/PASEP-Importação e de 10,8% para a COFINS-Importação. **Exceto**, quando a importação for efetuada por pessoa jurídica fabricante de máquinas e veículos relacionados no artigo 1º da Lei 10.485/2002.

Contra a decisão da instância *a quo*, manifestou-se o contribuinte em seu Recurso Voluntário, sob as seguintes bases:

- ✓ O Auto de Infração teria sido lavrado nos termos da *inalterada e inconstitucional* Lei nº 10.865/2004. Portanto, ao calcular as contribuições devidas, teria incluído em seu corpo os valores destas próprias e do ICMS, sendo inconstitucional tal proceder, não podendo o ato administrativo em referência se manter incólume;
- ✓ O direito da Fazenda de constituir o crédito em análise já se encontraria extinto, quando da sua constituição, em face aos arts. 173, inc. I, e 149 do CTN;
- ✓ Os cálculos apresentados não seriam capazes de detalhar os valores devidos e, inevitavelmente, privariam o Recorrente de exercer seu direito constitucional à defesa;
- ✓ Quanto ao mérito, entende que a operação levada a cabo seria de importação, na qual a Recorrente figurara na condição de importador, hipótese em que incidiria a norma do art. 3º da Lei nº 10.485/2002, isto é, recolhimento do PIS à alíquota de 1,65% e da COFINS à 7,60%;
- ✓ Na eventualidade de manutenção do quanto consignado pela instância inferior, subsidiariamente, faria o Recorrente *jus* a que o crédito tributário exigido fosse recalculado de forma a abater o valor recolhido a maior de PIS da diferença de COFINS a recolher, que restaria;
- ✓ A multa em patamar de 75% seria excessiva, caracterizando confisco da propriedade privada, em violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, limite ao poder de tributar e vedação ao confisco, sendo cabível a revisão da penalidade para reduzi-la a 20%, patamar que considera, o Recorrente, constitucionalmente aceitável;
- ✓ Os juros de mora teriam sido aplicados de forma errada e excessiva no Auto de Infração, fazendo o Recorrente *jus* à correção do valor para que estes incidam apenas decorridos 30 dias da intimação da revisão do lançamento;

- ✓ Solicita o Recorrente, ainda, também subsidiariamente, nova intimação do lançamento para pagar ou compensar o crédito tributário corrigido, em 30 (trinta) dias, com redução da multa de ofício em 50%, ou para parcelar, no mesmo prazo, com redução desta em 40%, cabendo serem aplicadas as reduções previstas do art. 6º, incs I e II, da Lei nº 8.218/1991.

São esses os fatos que se tem a relatar, em resumo.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme antes relatado, trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/RJO que manteve, em parte, Auto de Infração mediante o qual fora lançada a COFINS-Importação para cobrança de valor equivalente à diferença da alíquota de 7,60%, aplicada pelo Recorrente ao produto, ao invés de 10,80%, de acordo com o que a autoridade fiscal considerava incidente na importação de autopeças.

Gize-se desde já que o Recorrente foi exonerado da cobrança do PIS-Importação em razão do resultado da diligência determinada pela DRJ/RJO para reapuração das citadas contribuições, nos moldes do RE 559.937/RS e Nota PGFN CRJ 480/2017 (fls. 152 e 153), motivo pelo qual se devolve a este Colegiado apenas a questão relacionada à alíquota incidente sobre os produtos importados, no tocante à COFINS.

Postas essas colocações iniciais, volto-me à questão relacionada ao conhecimento do Recurso Voluntário.

Ocorre que a peça recursal traz em seu bojo (item 2.2.1) pedido que não está entre as competências deste CARF, que trata da dedução do valor recolhido a maior a título de PIS-Importação do crédito tributário relativo à COFINS, que restar eventualmente devido ao final destes processo.

O exame de pedido de compensação tributária, com a consequente análise da existência de crédito em favor do contribuinte, não se encontra listado entre as competências de qualquer dos órgãos da estrutura deste Colegiado, conforme seu Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Deve o Recorrente encaminhar o seu requerimento, em conformidade com a legislação de regência da matéria, perante a autoridade dotada de competência ao seu exame nas unidades da RFB, e não às Turmas Julgadoras do CARF.

A considerar que o conteúdo do requerimento refoge à competência deste Colegiado, voto pelo não conhecimento do pleito em referência.

Passo, então, à análise das questões preliminares.

1. Da Nulidade do Auto de Infração por Vício de Motivação, em Decorrente da Inconstitucionalidade da Lei nº 10.485/2004

Segundo alega o Recorrente, o Auto de Infração teve por fundamento a Lei nº 10.865/2004. Tal diploma, em seu art. 7º, inc. I, teria sido considerado inconstitucional, razão pela qual, acrescenta, o lançamento de ofício seria ato não suportado pelo ordenamento jurídico, sendo nulo, por conseguinte.

O Acórdão recorrido, por seu turno, enfrenta a questão alegando que os autos foram encaminhados por Resolução à Auditoria Fiscal para que fossem recalculadas as contribuições devidas, excluindo-se da base de cálculo destas os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições.

Assim dispunha o controvertido art. 7º, inc. I, Lei nº 10.865/2004, na sua redação original, que foi, entre outros dispositivos, utilizado para a capitulação legal da infração:

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

(Grifei)

Manifestou-se o Supremo Tribunal Federal – STF sobre o dispositivo em reprodução no já mencionado RE 559937, sujeito ao regime de recursos repetitivos previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, pela inconstitucionalidade da expressão *acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições*, mantendo incólume a parcela do texto da norma que prevê que a base de cálculo da contribuição é o valor aduaneiro da mercadoria.

Para ajuste do lançamento de ofício àquele novel entendimento acerca do que constituiria o valor aduaneiro, tendo sido a questão reclamada na peça impugnatória, acertadamente, a meu ver, a instância inferior enviou os autos para reapuração mediante Resolução, determinando a adequação da base de cálculo das contribuições às disposições do Acórdão do STF, para retirar da base impositiva a parcela de valor para a qual já não mais havia suporte legal.

Não vislumbro invalidade no Auto de Infração decorrente de fundamentação em dispositivo parcialmente inconstitucional, até porque, como dito, a declaração de inconstitucionalidade se deu de forma limitada, como destacado na própria decisão daquela Corte, permanecendo hígido e aplicável o trecho do dispositivo em comento que determina o valor aduaneiro como base de cálculo das contribuições lançadas.

Assim entendo porque o defeito que atingiu o dispositivo era o de inconstitucionalidade material (de conteúdo) e não formal (defeito no procedimento de elaboração da norma que a atinge por completo). De modo que, como sói ocorre na inconstitucionalidade material, foi possível sanar o vício expurgando da norma inferior a expressão que a tornava desconforme com o conteúdo de norma superior, aqui abrangidos os princípios constitucionais ou normas principiológicas.

Considero, portanto, que a decisão do STF, sendo pela inconstitucionalidade parcial do inc. I do art. 7º da Lei nº 10.865/2004, preservando a parte essencial do dispositivo no sistema legal e sua correspondente força normativa, teve por efeito, sim, o ajuste obrigatório da base de cálculo apurada pela autoridade fiscal, como procedido no caso, mas não representa causa de nulidade do lançamento de ofício por ausência de fundamento legal ou de motivação, consoante alegado pelo Recorrente.

Por conclusão, tratando-se de inconstitucionalidade material do dispositivo, tendo o STF reputado válido o restante do texto da norma em referência (art. 7º, inc. I, Lei nº 10.865/2004), não há que se falar em falta de suporte legal para as apurações ou em nulidade do Auto de Infração, em razão de que rejeito a preliminar suscitada.

2. Da Decadência

De acordo com o relatório acima, o Recorrente aponta a ocorrência da extinção do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário ora em debate, em face à decadência.

Acrescenta que o lançamento teria se dado em 25/10/2011, operando-se a contagem do prazo decadencial a partir de 01/01/2012. Decorridos 5 anos, chegar-se-ia à data fatal de 01/01/2017 para constituição do crédito tributário, não cabendo mais ao Fisco simplesmente proceder o recálculo deste, como teria sido feito.

Todavia, tal situação não corresponde a novo lançamento de ofício. Observe-se que a diligência levada a efeito guardou relação com a argumentação elaborada no bojo da defesa do Recorrente, assim colocada em sede de impugnação, conforme reprodução que se segue:

É patente a inconstitucionalidade material da norma ao transcender o conceito internacional de VALOR ADUANEIRO, definido no âmbito da Organização Mundial do Comércio através do GATT, tratado internacional do qual o Brasil é signatário.

O art. 149, § 20, III, "a" da CF é claro ao determinar que a base de cálculo para as contribuições incidentes sobre as operações de importação deve ser o valor aduaneiro, o qual deve corresponder ao valor da mercadoria livremente negociado entre as partes através de um contrato de compra e venda.

Contudo, o artigo 70 da Lei n.º 10.865/2004 fixa como base de cálculo de incidência do PIS/ COFINS-importação o valor aduaneiro entendido como aquele que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, o que é chamado na prática de "cálculo por dentro".

Além disso, há flagrante ofensa ao artigo 110 da CTN, uma vez que o legislador não pode modificar ou distorcer conceitos preexistentes do direito privado, apenas para atender a suas finalidades arrecadatórias.

Desta forma, é patente a ilegalidade e inconstitucionalidade da base de cálculo prevista no art. 70, inciso I, da Lei n.º 10.865/04, uma vez que ofende de forma flagrante o disposto nos artigos 149, §20, inciso III da Constituição Federal, bem como sua ilegalidade, por patente ofensa ao artigo 110 do CTN.

Vale ressaltar, ainda, que tal base de cálculo contraria também o artigo 8, § 20, do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT) e o artigo 77 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 4.543/2002).

(Grifos meus)

Assim, verifica-se que a linha de raciocínio adotada pela instância *a quo* guardou correlação com a argumentação da defesa, diferindo apenas no tocante as conclusões. A Recorrente advogou a tese de que a adoção da base de cálculo majorada resultava em nulidade do lançamento; a instância inferior entendia que havia uma improcedência parcial no Auto de Infração.

Segundo o art. 173, inc. I, do CTN, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário após 5 anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Todavia, no caso em questão, o crédito tributário que já estava constituído quando da realização da diligência. Lembrando que a lei define com precisão o que se entende por lançamento, conforme art. 142 do CTN: *procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*.

Portanto, a alteração no lançamento de ofício realizada em diligência no curso do procedimento contencioso, havendo como resultado a redução do crédito tributário lançado, é ato administrativo que não se amolda ao conceito de lançamento definido pelo art. 142 CTN, em face ao que inaplicável à espécie o instituto da decadência.

Nesse mesmo sentido, dispõe o art. 145 do CTN:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(Grifei)

Do exposto se depreende que a impugnação possibilita a alteração do lançamento antes realizado, mas dela não resulta novo lançamento de ofício.

Por conseguinte, nada a prover quanto a este item de defesa.

3. Do Caráter Confiscatório da Multa de Ofício

Pelo que se depreende, a peça que veicula o Recurso Voluntário se focou, entre outros temas, no apelo aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade, de maneira a buscar o afastamento da multa aplicada no Auto de Infração, que guarda previsão no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/1996.

Ocorre que, para que o julgador administrativo avalie a proporcionalidade, a razoabilidade ou adequação de multa estabelecida em lei ou decreto-lei a qualquer outro princípio, necessariamente haveria que adentrar no mérito da constitucionalidade ou legalidade

da norma que estabelece a mencionada sanção, o que evidentemente supera a competência dos órgãos de julgamento administrativos.

É dizer, o julgamento dos recursos nesta esfera restringe-se à análise da coerência das atividades levadas a efeito pelos representantes da Administração Tributária em relação à legislação vigente, tal como posta.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF nº 21, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio da razoabilidade, proporcionalidade ou de quaisquer outros princípios ou regras.

Incabível, portanto, acolher nesta esfera de Poder qualquer argumento que implique invasão às competências reservadas ao Judiciário.

4. Dos Juros Moratórios. *Dies a quo* ou Termo Inicial para Contagem do Prazo.

Entende o Recorrente que os juros de mora foram aplicados erradamente neste caso, visto que o crédito foi revisto de ofício em 06/08/2019 para subtração do PIS-COFINS e ICMS da base de cálculo das mesmas contribuições. Assim sendo, os juros deveriam ser calculados 30 dias após a intimação da revisão do lançamento procedida em razão da diligência determinada pela DRJ/RJO.

A questão do termo inicial ou *dies a quo* para a contagem do prazo de incidência dos juros moratórios se encontra dirimida no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996, que assim dispõe:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(Os grifos não constam do original)

Em face à redação do dispositivo em destaque, temos que o termo inicial de incidência dos juros de mora recai sobre o primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do tributo, não havendo amparo legal para o deferimento do pleito concernente ao início do prazo citado se dar a partir da data da revisão de ofício.

¹ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Apenas deve ser observado pela unidade preparadora ao proceder os cálculos que, em face da revisão de ofício, os juros moratórios devem ser apurados levando-se em consideração a redução da sua base de cálculo, qual seja, o montante do crédito tributário pós-julgamento.

Em resumo, nada a deferir quanto a este item de defesa.

5. Da Redução da Penalidade Imposta

Verifica-se no Auto de Infração que a autoridade fiscal aplicou sobre o crédito tributário a multa prevista no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/1996, que prevê a incidência da penalidade em referência nos seguintes moldes:

Fatos Geradores Ocorridos até 21/01/2007

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Fatos Geradores Ocorridos a partir de 21/01/2007

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Requer o Recorrente a redução da multa imposta no lançamento, de 75% para 20%, patamar que entende como sendo *constitucionalmente aceitável*.

Porém, a multa em debate, como visto, tem seu percentual decorrente de expressa previsão legal, de modo que não pode ser afastada ou reduzida sem lei que a excepcione, em nada se confundindo tal penalidade com a multa de mora de 20%, prevista no art. 61 da mesma Lei nº 9.430/1996.

Acrescente-se que, conforme antes colocado, o CARF não possui competência para avançar sobre o exame da constitucionalidade dos dispositivos legais, à luz de princípios constitucionais ou mesmo em face de antinomias entre normas jurídicas.

De modo que, não encontrando, o pleito, suporte na legislação, deve, assim, ser rejeitado.

6. Da Redução da Multa de Ofício em 50%

Requer também o Recorrente que, diante da reapuração promovida na diligência, seja-lhe deferido o direito de recolher a multa de ofício lançada com a redução de 50%, se efetuado o pagamento ou a compensação em até 30 dias da nova intimação, ou ainda, a redução de 40%, se promover parcelamento do débito, no mesmo prazo, exatamente nos moldes intimação do Auto de Infração.

A decisão recorrida, por seu turno, considerou que o referido pedido deve ser elaborado junto à unidade preparadora, não competindo à DRJ/RJO apreciar pedidos dessa natureza.

De fato, assiste razão à decisão recorrida. Isso porque a redução da multa ocorre no âmbito da RFB, notadamente na esfera do órgão responsável pela lavratura do Auto de Infração, a quem incumbe o controle do pagamento, recebimento da impugnação e parcelamento do crédito tributário, de acordo com o descrito no art. 6º, inc. I, da Lei nº 8.212/1991 (com redação dada pela Lei nº 11.941/2009), dispositivo que presta suporte ao benefício:

Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais:

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;

No caso em questão, não se abriu o contraditório sobre o tema, uma vez que o Recorrente não teve sua pretensão de recolhimento da multa rejeitado pela Unidade de Origem da RFB em fase processual própria (sequer o pedido foi formulado naquele âmbito), inclusive também porque prosseguiu no contencioso administrativo, e a legislação prevê que a redução pode ocorrer em 30 dias, após a notificação de lançamento.

Sendo assim, considero que o CARF não é órgão competente para decidir sobre o pleito do Recorrente, que deve ser dirigido a IRF/Curitiba ou unidade que a substitua, em razão do que voto pelo não conhecimento deste item recursal.

7. Do Mérito

Devolve-se a esta instância recursal a questão relacionada à alíquota da COFINS aplicável às importações das mercadorias classificadas nas posições 8409.91.90, 8413.3030,

8413.30.90, 8483.50.90, 8511.30.20, 8708.99.90, 9032.89.25 e 9032.89.29 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializado (TIPI).

Segundo o Fisco, a alíquota aplicável seria a de 10,8%, de acordo com o que estaria previsto nos arts. 8º, § 9º, inc. II, da Lei nº 10.865/2004, estando excepcionada apenas as empresas fabricantes de veículos automotores em geral, situação na qual não se enquadraria o Recorrente, em tese seguida pela instância de julgamento inferior.

O Recorrente, por sua vez, alega que a operação levada a cabo seria de importação, na qual figurou como importador, hipótese em que incidiria a norma do art. 3º da Lei 10.485/2002, isto é, recolhimento da COFINS à alíquota de 7,60%.

Portanto, em vista do exposto, incontroverso nos autos que se tratou de importação de autopeças e que as mercadorias estavam entre as listadas no Anexo I e II da Lei nº 10.485/2002. Cinge-se, então, a discussão a respeito da alíquota incidente sobre as operações de importação, se o adequado a hipótese seria 10,8% ou 7,6%.

A Lei nº 10.865/2004, que instituiu o PIS e a COFINS incidentes sobre a importação de produtos estrangeiros estabelece, em seu art. 8º, a alíquota geral de 7,6% para a COFINS-Importação:

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

(...)

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a Cofins-Importação.

O § 9º do mesmo art. 8º, todavia, dispõe sobre alíquota diferenciada para importação de autopeças relacionadas nos mencionados Anexos I e II da Lei nº 10.485/ 2002:

§ 9º Na importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, **exceto quando efetuada pela pessoa jurídica fabricante de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da referida Lei**, as alíquotas são de:

(...)

II – 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento) para a COFINS Importação.

Aplicável ao caso as disposições da Lei nº 10.865/2004, por ser diploma que regula especificamente a COFINS-Importação e ao PIS-Importação.

Observe-se que a Lei nº 10.485/2002, cuja aplicação é pretendida pelo Recorrente, além de ter sido alterada pela citada Lei nº 10.865/2004, trata de normas relativas ao PIS e a COFINS, em geral. Ainda assim, a redação de ambas as leis citadas não está discrepante em relação ao tema aqui em análise (COFINS-Importação incidente sobre aquisição de autopeças provenientes do estrangeiro), não havendo qualquer antinomia entre ambas, porque referente a hipóteses diversas. Assim, vejamos o que diz o art. 3º, inc. II, da Lei nº 10.485/2002:

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, **relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei**, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e **7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante:** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e **10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(Grifei)

De tudo quanto reproduzido, verifica-se que o art. 8º da Lei nº 10.865/2004 trata da COFINS devida na importação do produtos, no caso, das autopeças descritas nas Declarações de Importação listadas pela autoridade fiscal.

O art. 3º da Lei nº 10.485/2002, adotado como suporte de defesa pelo Recorrente, todavia, não incide sobre a situação descrita nos autos (importação), porquanto é norma a disciplinar a alíquota aplicável na venda das mercadorias listadas nos Anexos I e II do mesmo diploma, entre as quais se incluem as autopeças.

Dirimida a questão sobre a norma aplicável, devendo, portanto, incidir as disposições contidas na Lei nº 10.865/2004, porque dirigida especificamente ao COFINS-Importação, tem-se que apurar a natureza das atividades desenvolvidas pelo Recorrente, a fim de definir a alíquota à qual se submetem as operações.

Conforme visto, segundo o § 9º, do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, apenas os fabricantes de máquinas e veículos referidos no art. 1º da mesma lei devem pagar a COFINS-Importação sob a alíquota de 7,6% sobre o valor aduaneiro das autopeças (base de cálculo). Frise-se que as regras contidas no citado § 9º são especificamente dirigidas aos importadores de autopeças.

Assim, regra geral, os importadores de autopeças se submetem a alíquota da COFINS-Importação na monta de 10,8%. Sendo fabricante de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.865/2004, há uma exceção feita à regra geral: a alíquota se reduz para 7,6%. A propósito, destaco:

Lei nº 10.865/2004

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o

Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

§ 2º Consideram-se também estrangeiros:

I - bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao País, salvo se:

a) enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado;

b) devolvidos por motivo de defeito técnico para reparo ou para substituição;

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;

d) por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou

e) por outros fatores alheios à vontade do exportador;

II - os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os componentes, de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno pelas empresas nacionais de engenharia e exportados para a execução de obras contratadas no exterior, na hipótese de retornarem ao País.

As máquinas e veículos citados no § 9º, art. 8º, da Lei nº 10.865/2004 se encontram relacionados acima, na reprodução do inc. II do art. 1º, em destaque.

A partir da simples leitura verifica-se que a alíquota de 7,6% incide também quando se tratar de importador fabricante de *equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, partes e peças*, não beneficiando apenas os fabricantes de veículos, como mencionado no Auto de Infração.

Todavia, o exame dos autos indica que, *in casu*, a mercadoria fora importada pela filial (CNPJ 03.281.625/0001-48), pessoa jurídica que se dedica apenas à atividade comercial, de acordo com o que informa-se no cartão de CNPJ da empresa, às fls. 123 e 124.

Sendo o contribuinte do COFINS-Importação o importador, assim entendido a pessoa física ou jurídica que promove a importação², dedicando-se esta, no caso, exclusivamente

² Lei nº 10.865/2004

Art. 5º São contribuintes:

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

II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e

III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

a atividade comercial, aplicável a alíquota de 10,8%, motivo pelo qual procede o lançamento de ofício, no aspecto.

Repise-se que, na forma do § 9º, do art. 8º da Lei nº 10.865/2004, combinado com o art. 1º do mesmo diploma, beneficia-se da alíquota de 7,6% apenas as pessoas jurídicas dedicadas à fabricação de os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os componentes.

Por conclusão, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da parcela deste que trata de pedido de compensação e da decadência e, na parte conhecida, por rejeitar as preliminares suscitadas e ainda, em relação ao mérito, por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Parágrafo único. Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.