



SENADO FEDERAL

**OFÍCIO “S”
Nº 24, DE 2014**

Supremo Tribunal Federal

Ofício nº 3.869/P-MC

Brasília, 6 de novembro de 2014.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 559.937

RELATORA: Ministra Ellen Gracie

REDATOR DO ACÓRDÃO: Ministro Dias Toffoli

RECORRENTE: União

RECORRIDA: Vernicitec Ltda.

Senhor Presidente,

Encaminho a Vossa Excelência, para os efeitos do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, cópia do acórdão proferido no processo mencionado, publicado no Diário da Justiça de 17 de outubro de 2013.

Seguem, também, cópias do parecer da Procuradoria-Geral da República, da certidão de trânsito em julgado e do acórdão proferido nos embargos de declaração.

Aproveito o ensejo para externar meus protestos de estima e consideração.

Ministro **RICARDO LEWANDOWSKI**
Presidente

A Sua Excelência o Senhor
Senador **RENAN CALHEIROS**
Presidente do Senado Federal

Supremo Tribunal Federal
Coordenadoria de Análise de Jurisprudência
Dje nº 206 Divulgação 16/10/2013 Publicação 17/10/2013
Ementário nº 2706-01

20/03/2013

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

RELATORA	: MIN. ELLEN GRACIE
REDATOR DO	: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO	
RECTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(E/S)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECDO.(A/S)	: VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

EMENTA

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, em negar provimento ao recurso extraordinário, que visava a reconhecer a 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”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04. Tendo em conta o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional no RE 559.607, acordam, ademais, os Ministros, em determinar a aplicação do regime previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, tudo nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie (Relatora). Por fim, acordam os Ministros, em rejeitar questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional, que suscitava fossem modulados os efeitos da decisão. Foi designado para redigir o acórdão o Ministro Dias Toffoli.

Brasília, 20 de março de 2013.

MINISTRO DIAS TOFFOLI
Redator para o acórdão

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

RELATORA	:	MIN. ELLEN GRACIE
RECTE.(S)	:	UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	:	PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECDO.(A/S)	:	VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S)	:	ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

R E L A T Ó R I O

A Senhora Ministra Ellen Gracie: 1. Trata-se de recurso extraordinário fundamentado no art. 102, III, b, da Constituição Federal, interposto contra acórdão que, aplicando decisão tomada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região em sede de Arguição de Inconstitucionalidade, considerou inconstitucional parte do art. 7º, I, da Lei 10.865/2004.

2. Em seu recurso extraordinário, a União sustenta a constitucionalidade do citado dispositivo legal, o qual determinou que a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre a importação deve ser 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*”.

Também argumenta que a previsão de lei complementar estabelecida no art. 149 do texto constitucional somente seria aplicável nos casos de criação de novas contribuições sociais. Assim, tendo em vista que as contribuições cobradas nas importações já estavam previstas no art. 195 da Constituição Federal, não haveria a necessidade da edição de lei complementar. Além disso, o art. 7º da Lei 10.865, ao estabelecer uma nova fórmula de cálculo do valor aduaneiro, agregando o valor do ICMS, buscou atender o Princípio da “*Isonomia, dando um tratamento tributário*

igual aos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofram a incidência da Contribuição do PIS-PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições”.

3. A recorrida, nas contra-razões ao recurso extraordinário, reafirma a inconstitucionalidade do citado dispositivo legal, pois, além de não ter sido estabelecida por lei complementar, a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre a importação contrariou a segurança jurídica e os princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da não-cumulatividade.

4. Esta Corte reconheceu a existência de repercussão geral da matéria no julgamento dos recursos extraordinários 561.908 e 565.886, ambos de relatoria do Ministro Marco Aurélio.

5. O Ministério Público Federal, no parecer de lavra do então Subprocurador-Geral da República Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos, adotando o parecer elaborado pelo Subprocurador-Geral da República Dr. Paulo da Rocha Campos, no RE 559.953, opinou pelo conhecimento e desprovimento do recurso (fl. 296).

É o relatório.



V O T O

A Senhora Ministra Ellen Gracie: 1. O recurso extraordinário foi interposto contra acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região que considerou inconstitucional parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04. Configura-se, pois, a hipótese do art. 102, III, b, da CF.

Verifico que acompanha as razões do Recurso Extraordinário o inteiro teor da Arguição de Inconstitucionalidade julgada pela Corte Especial daquele Tribunal e que serviu de fundamento ao acórdão recorrido, de modo que também está presente o requisito do pré-questionamento.

A repercussão geral da matéria, por sua vez, não apenas foi suscitada em preliminar no Recurso Extraordinário ora trazido a julgamento (item “III – DA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL” das razões de recurso, à fl. 233 dos autos), como já restou reconhecida por esta Corte, por unanimidade, na Sessão Plenária de 26 de setembro de 2007 nos autos do RE 559.607, relator o Ministro Marco Aurélio.

Está o recurso apto, assim, para ser analisado por este Tribunal.

Importa destacar, ainda, que há milhares de processos sobre a matéria aguardando o julgamento definitivo da questão por este Supremo Tribunal Federal, os quais vêm sendo represados já há mais de dois anos. Daí a urgência para que este Tribunal defina a questão e promova assim o encerramento dessa miríade de controvérsias repetitivas que sobrecarregam o sistema judiciário.

2. O contribuinte se insurgiu, nesta ação, contra as contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, formulando pedidos sucessivos. Apontou a invalidade das contribuições como um todo, por inconstitucionalidade da Lei 10.865/04 em bloco, e, em caráter sucessivo, se insurgiu

especificamente contra a extensão da base de cálculo. A procedência foi parcial, somente tendo sido acolhido o pedido sucessivo.

O acórdão recorrido, do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4^a Região, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04 na parte em que determina que, na apuração da base de cálculo das referidas contribuições, o valor aduaneiro seja “*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 ter ultrapassado os limites do conceito de valor aduaneiro, em afronta ao disposto no art. 149, § 2º, III, *a*, da Constituição Federal.

3. As contribuições questionadas neste recurso extraordinário foram instituídas, ambas, com fundamento no art. 149, § 2º, II, e no art. 195, IV, da Constituição Federal, como contribuições de seguridade social. O primeiro destes dispositivos diz que as contribuições sociais “*incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços*” e o segundo determina que a seguridade social será financiada, entre outras fontes, mediante recursos provenientes de contribuição “*do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar*”.

Foi a própria lei instituidora de tais contribuições – Lei 10.865/04, conversão da MP 164/04 – que as denominou PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação.

Mas a semelhança com as contribuições PIS/PASEP e COFINS limitam-se à identidade de finalidades e à possibilidade de apuração de crédito para fins de compensação no regime não-cumulativo. Além da base econômica e do fundamento constitucional de umas e outras serem diversos (Arts. 149, § 2º, II e III, *a*, e 195, IV, de um lado, e art. 195, I, *b*, e 239, de outro), os aspectos das respectivas normas tributárias impositivas também não se confundem. As primeiras, e.g., têm por fato gerador a entrada de bens estrangeiros no território nacional ou o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou

domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado (art. 3º da Lei 10.865/04), enquanto as últimas incidem, no regime não cumulativo, sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica (art. 1º das Leis 10.637/02 e 10.833/03).

De qualquer modo, a identidade de finalidades, por si só, faz com que se possa classificar também tais contribuições sobre a importação, indubitavelmente, como contribuições de seguridade social, forte nos precedentes que esta Corte já produziu relativamente às contribuições PIS/PASEP e COFINS. Assim é que se decidiu por ocasião do julgamento da ADC 1, relativa à COFINS, e do RE 148.754, no qual do voto do Min. Carlos Velloso se extrai: “*A Constituição de 1988, no art. 239, recepcionou o PIS tal como o encontrou em 05-10-88, dando-lhe, aliás, feição de contribuição de seguridade social, ...*”.

Cabe destacar, ainda, para a adequada compreensão das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, que o tratamento de ambas, na Lei 10.865/04, foi unitário. Quero dizer que todas as disposições relativas à não-incidência, ao fato gerador, ao sujeito passivo, à base de cálculo e à isenção, por exemplo, lhe são comuns, valendo para ambas as contribuições. A distinção está simplesmente nas alíquotas: 1,65% para a PIS/PASEP-Importação e 7,6% para a COFINS-Importação.

Aliás, a simultaneidade com que se deu a instituição de tais contribuições e o tratamento unitário que lhes foi atribuído faz com que, na prática, configurem quase que uma única contribuição cujo percentual é bipartido de modo que cada parte receba destinação específica. Não seria impróprio, pois, inclusive, denominarem-se tais contribuições de PIS/COFINS-Importação simplesmente.

Importa ter em conta, ainda, que a instituição simultânea de tais contribuições afasta a eventual alegação de violação à vedação de *bis in idem*, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Se é certo que na instituição de novas contribuições de seguridade social tem de ser observada, além da exigência de lei complementar e de não-cumulatividade, a proibição de que tenham fato gerador ou base de cálculo próprios das discriminadas nos

incisos do art. 195 (RE 228.321 e RE 146.733), 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.

É justamente por constituírem contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição que puderam ser instituídas validamente por lei ordinária. Note-se que as contribuições com amparo nos incisos do art. 195, assim como os impostos previstos nos artigos 153, 155 e 156 da Constituição, costumam ser denominados de tributos “nominados” ou “ordinários” e muitos são os precedentes desta Corte no sentido da suficiência da lei ordinária para instituí-las. Vale transcrever, por todos, excerto da ementa da ADI 2.010-2, rel. Min. Celso de Mello, julgada em setembro de 1999:

“– Não se presume a necessidade de edição de lei complementar, pois esta é somente exigível nos casos expressamente previstos na Constituição. Doutrina. Precedentes.

– O ordenamento constitucional brasileiro – ressalvada a hipótese prevista no art. 195, § 4º, da Constituição – não submeteu, ao domínio normativo da lei complementar, a instituição e a majoração das contribuições sociais a que se refere o art. 195 da Carta Política”.

Cuidando-se de contribuições ordinárias de financiamento da segurança social, com suporte no art. 195, IV, não há que se falar em violação ao § 4º do mesmo artigo, que se limita a regular o exercício da competência residual, somente para tanto exigindo lei complementar, não-cumulatividade e fato gerador e base de cálculo distintos das contribuições ordinárias.

Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição, não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. E o fato de não admitirem 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 ao art. 150, II, da CF.

4. As contribuições especiais de competência da União têm, todas elas, como fundamento básico, o art. 149 da Constituição Federal. É este que, inserido na seção *Dos Princípios Gerais* do capítulo *Do Sistema Tributário Nacional*, permite à União a instituição de contribuições como instrumento da sua atuação nas áreas social, de intervenção no domínio econômico e do interesse de categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições sociais costumam ser subdivididas entre sociais de seguridade social (voltadas à saúde, à assistência social ou à previdência social) e sociais gerais (voltadas aos âmbitos de atuação definidos nos demais capítulos do título *Da Ordem Social*, como, e.g., os da educação, da cultura e do desporto).

Tal classificação se deve ao fato de que, ao tratar do financiamento da Seguridade Social, em seu art. 195, a Constituição Federal trouxe algumas normas especiais aplicáveis às respectivas contribuições, tornando, assim, mais complexo o seu regime jurídico.

Mas, como normas especiais que são, os dispositivos do art. 195 não afastam a aplicação das normas gerais do art. 149 no que não forem incompatíveis. Note-se, inclusive, que o próprio legislador, ao instituir a PIS/COFINS-Importação, invocou tanto o art. 149, II, como o art. 195, IV.

Há, entre o art. 149, de um lado, e o art. 195 da Constituição, de outro, uma relação de complementariedade. As normas constantes de tais artigos têm de ser combinadas e coordenadas para fins de compreensão da extensão e do modo de exercício da competência relativa à instituição das contribuições de seguridade social.

Importa, para o julgamento do presente recurso extraordinário, ter em consideração o disposto no § 2º, III, a, do art. 149, acrescido pela EC 33/2001, no sentido de que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas: a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;”.

Aplicável que é o § 2º, III, a, do art. 149 também no que diz respeito à contribuição de seguridade social do importador, cabe-nos verificar qual o seu conteúdo.

5. A contribuição do importador tem como suportes diretos os arts. 149, II, e 195, IV, da CF, mas também se submete, como se viu, ao art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01.

Combinados tais dispositivos, pode-se afirmar que a União é competente para instituir contribuição do importador ou equiparado, para fins de custeio da seguridade social (art. 195, IV), com alíquota específica (art. 149, § 2º, III, b) ou *ad valorem*, estando por base o valor aduaneiro (art. 149, § 2º, III, a).

Vejamos seus textos:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

II – incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III – poderão ter alíquotas:

- a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;*
- b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.*

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

IV – do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar”.

Há quem diga que o elenco de bases econômicas, constante do art. 149, § 2º, III, *a*, não seria taxativo e que só o rol encontrado nos incisos do art. 195, relativo especificamente às contribuições de seguridade social, é que teria tal característica, ressalvado o exercício da competência residual outorgada pelo art. 195, § 4º. É nesse sentido, e.g., a doutrina de Paulo de Barros Carvalho, em seu *Curso de Direito Tributário*, 21ª edição, Saraiva, 2009, p. 45.

Não há dúvida de que as contribuições caracterizam-se, principalmente, por impor a um determinado grupo de contribuintes – ou, potencialmente, à toda a sociedade, no que diz respeito às contribuições de seguridade social – o custeio de atividades públicas voltadas à realização de fins constitucionalmente estabelecidos e que não havia, no texto originário da Constituição, uma pré-definição das bases a serem tributadas, salvo para fins de custeio da seguridade social, no art. 195. Ou seja, o critério da finalidade é marca essencial das respectivas normas de competência. Não é por outra razão, aliás, que Marco Aurélio Greco, na sua obra *Contribuições: uma figura sui generis*, Dialética, 2000, p. 135, refere-se à finalidade como critério de validação constitucional das contribuições.

Mas a finalidade não foi o único critério utilizado pelo Constituinte para definir a competência tributária relativa à instituição de contribuições. Relativamente às contribuições de seguridade social, também se valeu, já no texto original da Constituição, da enunciação de bases econômicas ou materialidades (art. 195, I a III), nos moldes, aliás, do que fez ao outorgar competência para instituição de impostos (arts. 153, 155 e 156).

A Constituição de 1988, pois, combinou os critérios da finalidade e da base econômica para delimitar a competência tributária relativa à instituição de contribuições de seguridade social. Mas, em seu texto original, é verdade, aparecia a indicação da base econômica tributável como critério excepcional em matéria de contribuições, porquanto todas as demais subespécies (sociais gerais, de intervenção no domínio econômico e do interesse das categorias profissionais) sujeitavam-se apenas ao critério da finalidade, dando larga margem de discricionariedade ao legislador.

Com o advento da EC 33/01, contudo, a enunciação das bases econômicas a serem tributadas passou a figurar como critério quase que onipresente nas normas de competência relativas a contribuições. Isso porque o § 2º, III, do art. 149 fez com que a possibilidade de instituição de quaisquer contribuições sociais ou interventivas ficasse circunscrita a determinadas bases ou materialidades, fazendo com que o legislador tenha um campo menor de discricionariedade na eleição do fato gerador e da base de cálculo de tais tributos.

Assim é que, relativamente à importação, trata de estabelecer que a contribuição poderá ter alíquota *ad valorem*, tendo por base o valor aduaneiro, ou específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

A utilização do termo “poderão”, no referido artigo constitucional, não enuncia simples alternativa de tributação em rol meramente exemplificativo.

Note-se que o próprio art. 145 da CF, ao falar em competência dos diversos entes políticos para instituir impostos,

taxas e contribuições de melhoria, também se utiliza do mesmo termo, dizendo que “poderão” instituir tais tributos. Não significa, contudo, que se trate de rol exemplificativo, ou seja, que os entes políticos possam instituir, além daqueles, quaisquer outros tributos que lhes pareçam úteis. O que podem fazer está expresso no texto constitucional, seja no art. 145, seja nos artigos 148 e 149.

Aliás, cabe destacar que mesmo as normas concessivas de competência tributária possuem uma feição negativa ou limitadora. Isso porque, ao autorizarem determinada tributação, vedam o que nelas não se contém.

A redação do art. 149, § 2º, III, *a*, da Constituição, pois, ao circunscrever a tributação ao faturamento, à receita bruta e ao valor da operação ou, no caso de importação, ao valor aduaneiro, teve o efeito de impedir a pulverização de contribuições sobre bases de cálculo não previstas, evitando, assim, efeitos extrafiscais inesperados e adversos que poderiam advir da eventual sobrecarga da folha de salários, reservada que ficou, esta base, ao custeio da seguridade social (art. 195, I, *a*), não ensejando, mais, a instituição de outras contribuições sociais e interventivas. Na linha de desoneração da folha de salários, aliás, também sobreveio a EC 42/03, que, ao acrescer o § 13 ao art. 195 da Constituição, passou a dar suporte para que, mesmo quanto ao custeio da seguridade social, a contribuição sobre a folha seja substituída gradativamente pela contribuição sobre a receita ou o faturamento.

Não seria razoável, ainda, interpretar a referência às bases econômicas como meras sugestões de tributação, porquanto não cabe à Constituição sugerir, mas outorgar competências e traçar os seus limites.

Por fim, entender que o art. 149, § 2º, III, *a*, teria sobrevindo para autorizar o *bis in idem* ou a bitributação também não é correto. Por certo, tal dispositivo afasta, efetivamente, a possível argumentação de que as bases que refere, quando já gravadas anteriormente por outra contribuição ou por imposto, não possam ser objeto de nova contribuição social ou interventiva. Mas é sabido que a orientação desta Corte jamais foi no sentido de condenar todo e

qualquer *bis in idem* ou bitributação, mas de destacar, isto sim, que o Texto Constitucional não permite a instituição de imposto novo sobre fato gerador e base de cálculo relativo aos impostos já outorgados a cada ente político, bem como a instituição de contribuição de seguridade social nova sobre fato gerador e base de cálculo relativo a contribuição de seguridade social já prevista no texto constitucional, vedações estas, aliás, que persistem.

Ao dizer que as contribuições sociais e interventivas poderão ter alíquotas “*ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro*”, o Constituinte Derivado inovou por circunscrever a tais bases a respectiva competência, sem prejuízo do já previsto no art. 195 da Constituição.

Veja-se a exposição do Juiz Federal Andrei Pitten Velloso em sua obra *Constituição Tributária Interpretada*, Atlas, 2007, p. 108-109:

“... o § 2º, inciso III, do art. 149 conjuga-se com o seu caput, vindo a moldar o alcance da competência para a instituição de contribuições sociais e interventivas gerais. Tem um conteúdo nitidamente permissivo: autoriza expressamente a instituição de contribuições sociais e CIDEs sobre tais bases imponíveis. Legitima, ainda, a superposição de contribuições sociais e interventivas gerais com outras exações incidentes sobre o faturamento, a receita bruta (e.g., a COFINS) ou o valor das operações (v.g., o ICMS), desde que, obviamente, sejam respeitados os requisitos necessários à sua instituição. Em contrapartida, possui um conteúdo restritivo, visto que, ao conformar tais competências tributárias, impõe lindes aos seus contornos: junge o legislador tributário à eleição de uma das bases de cálculo que indica de forma taxativa (faturamento, receita bruta, valor da operação ou alguma unidade de medida, na excepcional hipótese de ser adotada uma alíquota específica). Seu conteúdo restritivo extrapola o

âmbito do art. 149, repercutindo em outros preceitos constitucionais nos quais não seja indicada, implicita ou explicitamente, a base de cálculo possível das contribuições sociais ou interventivas. É o que ocorre com o art. 177, § 4º (...) e o art. 195, IV (...). O art. 149, § 2º, III, a, vem a complementar a estruturação das possíveis regras-matrizes de incidência levada a efeito por tais dispositivos, estabelecendo como base de cálculo possível dessas contribuições o valor da operação, que, no caso da importação, consiste no ‘valor aduaneiro’.”

As contribuições sobre a importação, poís, não podem extrapolar a base do valor aduaneiro, sob pena de inconstitucionalidade por violação à norma de competência no ponto constante do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição.

6. No caso da importação, a referênci ao *valor aduaniero*, 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.

Não há que se olvidar, assim, o que já foi afirmado por esta Excelsa Corte quando do julgamento do RE 166.772-9, em que foi definida a necessidade de atenção ao sentido técnico das palavras utilizadas pelo Constituinte. Disse, então, o Min. Relator Marco Aurélio: “*O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico*”.

Aliás, o art. 110 do CTN é muito claro ao prescrever que “*A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados pela Constituição para definir ou limitar competências tributárias*”.

Relevante, pois, definir o alcance da expressão “valor aduaneiro” de modo a delimitar o âmbito dentro do qual seria lícito ao legislador estabelecer a base de cálculo.

Quando do advento da EC 33/01, o art. 2º do DL 37/66, com a redação determinada pelo DL 2.472/88, já fazia referência ao *valor aduaneiro* ao dispor acerca da base de cálculo do Imposto sobre a Importação:

“Art. 2º – A base de cálculo do imposto é: I – quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa; II – quando a alíquota for ‘ad valorem’, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT”.

Vê-se que a dimensão do que seja valor aduaneiro decorre de acordo internacional sobre tributação.

Aliás, é relevante ter em conta que o Decreto Legislativo 30/94 aprovou Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994, constante do Anexo 1A ao Acordo Constitutivo da Organização Mundial de Comércio, e que o Decreto 1.344/94 o promulgou, incorporando os resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT.

A regulamentação do controle do valor aduaneiro consta da IN SRF 327/03. E o novo Regulamento Aduaneiro também cuidou da matéria. Vejam-se os arts. 76 e 77 do Dec. 6.759/09 (Novo Regulamento Aduaneiro):

“Art. 76. Toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro. Parágrafo único. O controle a que se refere o caput consiste na verificação da conformidade do valor aduaneiro declarado pelo

importador com as regras estabelecidas no Acordo de Valoração Aduaneira. Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (...): I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro; II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II”.

Cabe observar que o valor aduaneiro compreende também os custos de transporte, de carga, descarga e manuseio e de seguro, de modo que corresponda ao valor do produto posto no país importador, ou seja, ao preço CIF (*cost, insurance and freight*) e não ao simples preço FOB (*free on board*).

Relevante, ainda, é saber que o valor aduaneiro pode ou não corresponder ao valor declarado pelo importador com base nos documentos fiscais de aquisição da mercadoria. Há critérios substitutivos de apuração, para utilização sucessiva, nos termos do art. VII do GATT, de modo que não prevaleçam distorções de preços.

Mas não é sequer necessário aprofundarmos a análise do “valor aduaneiro” que, com os traços referidos, já era considerado quando do advento da EC 33/01.

Isso porque a Lei 10.865/04, ao instituir a 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, sim, foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação, quando tenham alíquota *ad valorem*, sejam calculadas com base no valor aduaneiro. Extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, *a*, da Constituição Federal, determinou que as contribuições fossem

calculadas não apenas sobre o valor aduaneiro, mas, também, sobre o valor do ICMS-Importação e sobre o valor das próprias contribuições instituídas. Senão vejamos:

"CAPÍTULO IV DA BASE DE CÁLCULO

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;".

A determinação de que as contribuições fossem artificialmente incorporadas à sua própria base de cálculo, exigindo que se calculasse tributo sobre base de cálculo que só se obtém acrescentando este próprio tributo a outra grandeza, gerou perplexidade. Não foi por outra razão que a Receita Federal se viu obrigada a publicar fórmula matemática procurando viabilizar a apuração do tributo e seu recolhimento, hoje regulada pela IN 572/2005:

"Art. 1º Os valores a serem pagos relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins-Importação) serão obtidos pela aplicação das seguintes fórmulas, exceto quando a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) for específica:

I – na importação de bens:

$$Cofins_{\text{IMPORTAÇÃO}} = d \times (VA \times X)$$

$$PIS_{\text{IMPORTAÇÃO}} = c \times (VA \times X)$$

onde,

$$X = \left[\frac{1+e \times [a + b \times (1+a)]}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

VA = Valor Aduaneiro;

a = Aliquota do Imposto de Importação (II);

b = Aliquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

c = Aliquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação;

d = Aliquota da Cofins-Importação;

e = Aliquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)".

Houve, de qualquer modo, tanto na determinação de acréscimo do ICMS-Importação ao valor aduaneiro, como na determinação de acréscimo das próprias PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, para fins de apuração da base de cálculo dessas contribuições, expressa extrapolação da base permitida pela Constituição e que condicionava o exercício da competência legislativa.

7. Sustenta a União que isso se deu para atender ao princípio maior da isonomia, “*dando tratamento tributário igual aos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofrem a incidência da Contribuição para o PIS-PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições*”.

Mas tal não se sustenta.

Sendo clara a delimitação da competência tributária pelo critério da base econômica no art. 149, § 2º, III, *a*, da Constituição, a sua inobservância só se viabilizaria mediante um juízo de constitucionalidade da própria Emenda Constitucional 33/01, que acrescentou aquele parágrafo.

Não há dúvida de que o exercício do poder constituinte derivado está sujeito a controle de constitucionalidade, o que restou assentado por esta Corte por ocasião do julgamento da ADI 939, relativa ao IPMF. Mas a inconstitucionalidade de EC só pode decorrer de violação a cláusula pétreia, o que não se dá, de modo algum, no caso.

Não que a isonomia tributária, estampada no art. 150, II, da CF, não constitua cláusula pétreia. É, sim, garantia fundamental do contribuinte com o mesmo nível de todos os demais direitos e garantias estabelecidos, em caráter geral, no art. 5º da Constituição. Lembre-se que, na Carta Constitucional de 1967, com as Emendas 1/69 e 8/77, as garantias tributárias como a legalidade e a anterioridade figuravam diretamente no § 29 do art. 153, justamente o artigo que cuidava dos direitos e garantias individuais e que corresponde, pois, ao art. 5º da Constituição de 1988. Eventual violação, por Emenda Constitucional, à garantia de isonomia tributária é, pois, capaz de atrair a incidência do art. 60, § 4º, IV, da Constituição.

No caso em discussão, contudo, não há parâmetro de comparação adequado que permita conclusão no sentido de que a circunscrição das contribuições sobre a importação à base *valor aduaneiro* viole a isonomia e que, de outro lado, a inserção do ICMS-Importação e das próprias contribuições PIS/PAPEP-Importação e COFINS-Importação na base de cálculo destas últimas seja um imperativo constitucional de isonomia tributária.

O art. 150, II, da Constituição dispõe que é vedado “*instituir tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida,*

independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”.

Não é disso, de modo algum, que se trata no presente caso.

É preciso ter em conta que diferenças de tratamento tributário são comuns e necessárias para a adequação da tributação às diversas circunstâncias que dizem respeito à imposição dos ônus tributários. Tratamento diferenciado, em si mesmo, não evidencia qualquer vício. Muitas vezes não há como tributar exatamente do mesmo modo a partir de situações e operações diversas:

Identifica-se ofensa à isonomia apenas quando sejam tratados diversamente contribuintes que se encontrem em situação equivalente e sem que o tratamento diferenciado esteja alicerçado em critério justificável de discriminação ou sem que a diferenciação leve ao resultado que a fundamenta.

Não há como equiparar de modo absoluto a tributação da importação com a tributação das operações internas. Basta ver que 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. Pode-se buscar efeitos semelhantes, inclusive correlacionando aquelas contribuições com estas no regime não-cumulativo mediante créditos e compensações, mas não há como pretender identidade absoluta. São tributos distintos. Pretender que sejam exatamente os mesmos os tributos incidentes nas operações internas e, ainda mais, que sejam calculados do mesmo modo é desconsiderar as peculiaridades de cada contexto.

Note-se, aliás, que as operações de importação submetem-se a inúmeros custos logísticos e tributários inexistentes nas operações internas, como o frete internacional e o respectivo seguro, bem como contribuição de intervenção no domínio econômico para renovação da marinha mercante (AFRMM), IOF-Câmbio e, especialmente, o Imposto sobre a Importação. Submetem-

se as importações, ainda, ao ICMS-Importação, o qual, diferentemente do ICMS interno, tem como base de cálculo a soma do valor da mercadoria com o imposto de importação, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações de câmbio e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras (art. 13, V, da LC 87/96, com a redação da LC 114/02). E não deixam de gerar a obrigação de pagar IPI, o qual, na importação, incide sobre o valor aduaneiro acrescido do imposto de importação, das taxas exigidas para entrega do produto no País e dos encargos cambiais (arts. 47, I, do CTN e 14, I, b, da Lei 4.502/64, com a redação da Lei 7.798/89).

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

Para tanto, como se viu, muitos são os tributos incidentes e, desde o advento da MP 164/04, convertida na Lei 10.865/04, também incidem a PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação.

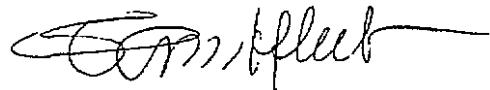
De tudo extrai-se, pois, que não há parâmetro de comparação que permita, mediante a invocação da isonomia, justificar constitucionalmente a tributação pretendida, deixando de atender às delimitações impostas pela EC 33/2001. Jamais poderiam a PIS/PASEP-Importação e a COFINS-Importação ter extrapolado a norma de competência respectiva, composta não apenas dos arts. 149, II, e 195, IV, mas também do § 2º, III, a, daquele artigo, acrescentado pela EC 33/2001.

8. A inobservância da norma constitucional constante do art. 149, § 2º, III, a, faz com que o art. 7º, I, da Lei 10.865/04, inconstitucional que é, não tenha qualquer validade, não obrigando os contribuintes. No conflito entre o dispositivo constitucional e o dispositivo legal, por certo, há de se aplicar aquele, dada a supremacia da Constituição.

Correto, pois, o acórdão recorrido.

9. Ante todo o exposto, reconhecendo a inconstitucionalidade da parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04 que diz “*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 ao art. 149, § 2º, III, a, acrescido pela EC 33/01, nego provimento ao recurso extraordinário.

Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.



PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE

REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. DIAS TOFFOLI

RECTE.(S) : UNIÃO

PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO. (A/S) : VERNICITEC LTDA

ADV. (A/S) : ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S) .

Decisão: Após o voto da Senhora Ministra Ellen Gracie (Relatora), negando provimento ao recurso extraordinário, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Dias Toffoli. Falou, pela recorrente, o Dr. Luiz Carlos Martins, Procurador da Fazenda Nacional e, pela recorrida, o Dr. Daniel Lacasa Maya. Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 20.10.2010.

Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Ellen Gracie, Gilmar Mendes, Ayres Britto, Joaquim Barbosa, Ricardo Lewandowski, Cármem Lúcia e Dias Toffoli.

Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.

Luiz Tomimatsu
Secretário

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Cuida-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4^a Região mediante o qual se considerou inconstitucional o art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04, na parte em que se define a base de cálculo do PIS e da COFINS incidentes sobre a importação como sendo

“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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei”.

Os principais argumentos suscitados nas razões do extraordinário foram os seguintes: (i) a determinação de que fosse acrescido ao valor básico do imposto de importação o valor do ICMS e das próprias contribuições não implicou modificação do sentido normativo de ‘valor aduaneiro’; não obstante, o legislador ordinário poder, “para específicos efeitos fiscais[,] modificar conceitos legais, como sucede com o signo valor aduaneiro”; (ii) a norma em apreço buscou atender o princípio da “[i]sonomia, dando um tratamento tributário igual aos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofrem a incidência da Contribuição do PIS-PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições”.

Na sessão de 20/10/10, a ilustre Relatora, Ministra Ellen Gracie, negou provimento ao recurso da União, reconhecendo, por violação ao art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal, a constitucionalidade do art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/04, na parte em que dispõe ser a base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação

“[o valor aduaneiro] 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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições”.

Visando a uma melhor análise do caso, pedi vista dos autos.

Inicialmente, do ponto de vista formal, observo que as denominadas contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação foram instituídas com fundamento nos arts. 149, § 2º, II; e 195, IV, da Constituição Federal, os quais consagraram a possibilidade de instituição de contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços estrangeiros.

Portanto, é perfeitamente constitucional a instituição da COFINS-Importação e do PIS/PASEP-Importação mediante lei ordinária, pois o art. 195, § 4º, da Constituição Federal, que subordina a instituição de novas fontes de custeio à edição de lei complementar (art. 154, I, CF) está a se referir às hipóteses de novas contribuições, isto é, àquelas que não estão previstas no texto constitucional vigente, o que não ocorre com as contribuições em apreço, as quais foram, prévia e expressamente, previstas nos já citados arts. 149, § 2º, II; e 194, IV, da Carta Magna.

Essa tem sido a posição desta Corte, como se vê no RE nº 138.284/CE, Pleno, DJ de 28/8/92, da relatoria do Ministro **Carlos Velloso**, que, ao tratar da contribuição social sobre o lucro, instituída pela Lei nº 7.689/88, assentou o seguinte.

“As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do parag. 4. do mesmo art. 195 é que exige, para a

sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, parag. 4.; C.F., art. 154, I).

No tocante à questão trazida ao crivo desta Corte, observo que essa diz respeito, exclusivamente, à constitucionalidade ou não do art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/04, que dispõe integrar a base de cálculo das contribuições PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação o valor aduaneiro

“acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”.

É de se considerar, então, se a norma em comento encontra fundamento de validade no § 2º, III, a, do art. 149 da Constituição Federal, o qual preceitua que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas: a) **ad valorem**, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, **o valor aduaneiro**” (grifei).

Vejamos o texto do referido art. 149 da Constituição Federal:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

(...)

II – incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III – poderão ter alíquotas:

a) **ad valorem**, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, **o valor aduaneiro**;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.”

Ao analisar o comando constitucional, não vejo como interpretar as bases econômicas ali mencionadas como meros pontos de partida para a tributação, porquanto a Constituição, ao outorgar competências tributárias, o faz delineando os seus limites. Ao dispor que as contribuições sociais e interventivas poderão ter alíquotas “**ad valorem**, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, **no caso de importação, o valor aduaneiro**”, o art. 149, § 2º, III, a, da CF utilizou termos técnicos inequívocos, circunscrevendo a tais bases a respectiva competência tributária.

Portanto, a meu ver, não se sustenta o argumento de que tal dispositivo estaria estabelecendo o **valor aduaneiro** tão somente como uma base mínima para a tributação. Na verdade, essa norma delimita, por inteiro, a base de cálculo das contribuições sociais a ser adotada nos casos de importação. Trata-se, assim, de comando dirigido ao legislador ordinário que revela a grandeza econômica que pode ser onerada - o **valor aduaneiro** - quando se verifica o fato jurídico “realizar operações de importação de bens”.

Sobre o conceito de valor aduaneiro, registro que, quando da edição da já citada EC nº 33/01 – a qual, combinada com a EC nº 42/03, passou a permitir a incidência do PIS/COFINS sobre a importação -, o referido conceito já estava definido no art. 2º do Decreto-Lei nº 37/66, o qual dispõe sobre a base de cálculo do imposto de importação e remete, nos casos de alíquota **ad valorem** (inciso II), ao conceito de valor aduaneiro **apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT**.

A propósito, Eurico Marcos Diniz de Santi e Daniel Monteiro Peixoto (*Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 121, p. 42), ao analisar a materialidade das contribuições em apreço, traçaram os limites do conceito de ‘valor aduaneiro’ nos seguintes termos:

“É o conceito de ‘valor aduaneiro’ que demarca, com precisão, a identidade (e intensidade) da cobrança tributária. Daí a disputa conceptual em torno do sentido e do alcance do termo utilizado na atribuição de competência à União Federal.”

(...)

Neste sentido destacam-se as disposições do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do GATT, também conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), que disciplina os parâmetros para aferição da base de cálculo nas operações de comércio internacional. Logo na introdução, este diploma normativo determina que ‘a primeira base para a determinação do valor aduaneiro há de ser o valor da transação’.

O artigo primeiro, a que remete a introdução do acordo, cuida, portanto, de traçar o núcleo conceptual a ser perseguido na aferição do valor aduaneiro.”

Tal norma vem, igualmente, prevista no art. 75, inciso I, do Decreto nº 6.759, de 5/2/09, o qual, atualmente, regulamenta a administração das atividades aduaneiras e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Essa norma dispõe ser a base de cálculo do imposto, “quando a alíquota for **ad valorem**, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994”.

Portanto, na ausência de estipulação expressa do conteúdo semântico da expressão ‘valor aduaneiro’ pela EC nº 42/03, há de se concluir que o sentido pressuposto, e incorporado pela Constituição Federal, quando da utilização do termo para conferir competência legislativa tributária à União, remete àquele já praticado no discurso jurídico-positivo preexistente à sua edição.

Nessa linha, a simples leitura das normas contidas no art. 7º da Lei nº 10.865/04, objeto de questionamento, já permite constatar que a base de cálculo das contribuições sociais sobre a importação de bens e serviços extrapolou o aspecto quantitativo da incidência delimitado na Constituição Federal, pois se acresceu ao valor aduaneiro o valor dos tributos incidentes, inclusive o das próprias contribuições.

Importa deixar claro, na esteira do que já exposto, que a Lei nº 10.865/04 não alterou ou inovou o conceito de ‘valor aduaneiro’, base de cálculo do Imposto de Importação, tal como pactuado no Acordo de Valoração Aduaneira, de modo a abranger, para fins de apuração das contribuições para o PIS/PASEP-Importação e COFINS-importação, outras grandezas nele não contidas. Como bem ressaltou a ilustre Relatora,

“o que fez, sim, foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação, quando tenham alíquota *ad valorem*, sejam calculadas com base no valor aduaneiro. Extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal, determinou que as contribuições fossem calculadas não apenas sobre o valor aduaneiro, mas, também, sobre o valor do ICMS-Importação e sobre o valor das próprias contribuições instituídas”.

A postura deste Supremo Tribunal Federal - em que pesem as reiteradas tentativas no sentido de expandir, via lei ordinária, o conteúdo e o alcance de conceitos utilizados pela Constituição Federal para atribuir competências legislativas - é a de que se deve preservar o sentido empregado no sistema de Direito positivo ao tempo da outorga constitucional.

Vários são os exemplos nesse sentido, valendo citar o RE nº 166.722/RS, em que se declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, I, da Lei nº 7.787/89, que, a pretexto de atribuir competência para instituir

contribuições sociais incidentes sobre a “folha de salários” (art. 195, I, a, CF), incluiu no âmbito de incidência os valores pagos a “autônomos e administradores”.

Por fim, quanto ao princípio maior da isonomia, observo que esse foi invocado, já na exposição de motivos da Medida Provisória nº 164, que originou a lei em discussão, como fundamento de validade à tributação em causa, a qual buscaria equalizar, mediante tratamento tributário isonômico, a tributação dos bens produzidos no país com os importados de residentes e domiciliados no exterior, “sob pena de prejudicar a produção nacional, favorecendo as importações pela vantagem comparativa proporcionada pela não incidência hoje, existente, prejudicando o nível de emprego e a geração de renda no País”.

No entanto, também entendo que o gravame das operações de importação dá-se como medida de política tributária de extrafiscalidade, visando equilibrar a balança comercial e evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País e não como concretização do princípio da isonomia, como, aliás, bem lembrou a ilustre Relatora.

De tudo isso se extrai, pois, que a pretensa repercussão econômica não pode subsistir como critério classificatório que possibilite, mediante a invocação da isonomia, justificar, constitucionalmente, a tributação pretendida, deixando-se de atender às delimitações impostas pelo texto constitucional, o qual outorga a competência respectiva.

Ante o exposto, reconhecendo a constitucionalidade da parte do art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/04 que acresce à base de cálculo da denominada PIS/COFINS-Importação o valor do ICMS incidente no desembarque aduaneiro e o das próprias contribuições, acompanho a ilustre Relatora, negando provimento ao recurso extraordinário.

É como voto.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

V O T O

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI:

1. Nos termos do art. 149 da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), a União está autorizada a instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico (CIDE's), inclusive "sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços (§ 2º, II, do mencionado dispositivo constitucional), mas, nessa hipótese, a base de incidência será "o valor aduaneiro", nos termos da alínea "a", do inciso III do § 2º do art. 149 da CF/1988.

Valor aduaneiro, bom o demonstrou o voto da Ministra Relatora (Min. Ellen Gracie), tem um sentido técnico bem especificado na lei ordinária (art. 2º do Decreto-Lei – DL – 37/1966, na redação conferida pelo DL 2.472/1988), o qual deve ser "apurado segundo as norma do art. 7º do Acordo Geral de Tarifas e Comércio" – GATT –, nele não incidindo o valor do ICMS (Imposto sobre operações relativa à circulação de mercadorias e prestação de serviços). Aliás, como bem acentuou a Relatora:

"(...) não é sequer necessário aprofundarmos a análise do 'valor aduaneiro' que, com os traços referidos, já era considerado quando do advento da EC 33/01.

Isso porque a Lei 10.865/04, ao instituir a 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, sim, foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação, quando tenham alíquota *ad valorem*, sejam calculadas com base no valor aduaneiro. Extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, *a*, da Constituição Federal, determinou que as contribuições fossem calculadas não apenas sobre o valor aduaneiro, mas, também, sobre o valor do ICMS-Importação e

sobre o valor das próprias contribuições instituídas. Senão vejamos:

‘CAPÍTULO IV DA BASE DE CÁLCULO

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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei;” – (RE 559.937/RS, Voto da Min. Rel. Ellen Gracie, p. 20).

2. Não cabe, por outro lado, a invocação de princípio da isonomia entre operações internas e operações de importação. Tal princípio certamente não pode legitimar a ampliação da base de cálculo da contribuição em exame, que tem definição constitucional específica. A isonomia, se for o caso, deve ser obtida por outros caminhos (*v. g.*, modificação de alíquotas, ou redução da base de cálculo relativamente a essas operações internas), e não mediante o benefício da norma constitucional do art. 149, § 2º, inciso III, alínea “a”.

3. O voto, portanto, é pela inconstitucionalidade parcial do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/2004, nos limites estabelecidos pela Ministra Relatora.

É o voto.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

ADITAMENTO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO TEORI ZAVASCKI - Senhor Presidente, tenho voto escrito, farei a juntada, e a conclusão é a mesma.

Na verdade, o grande argumento da Fazenda, aqui, é a aplicação do princípio da isonomia, para equiparar operações de importação com as operações internas. E, a fim de equalizar essa isonomia, ampliou indevidamente, ilegitimamente, a base de cálculo das operações de importação.

Ora, essa isonomia, se for o caso, deve ser equacionada de uma maneira diferente, quem sabe reduzindo a base cálculo das operações internas ou através de alíquotas diferentes. O que não pode, a pretexto do princípio da isonomia, é ampliar a base de cálculo que a Constituição estabelece.

Acompanho a Relatora.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Valor Aduaneiro, na importação, não é necessariamente aquele pelo qual foi realizado o negócio jurídico. O CTN, art. 20, II, refere-se ao Valor Aduaneiro como o “preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País”.

Na rodada do GATT, realizada no período de 1973 a 1979, em Tóquio, foi retomada a discussão acerca do modo de verificação do valor aduaneiro, restando concluída em 1994, no Uruguai, assim denominada “Rodada do Uruguai”.

O acordo passou a ser obrigatório para todos os países membros da Organização Mundial do Comércio – OMC, da qual o Brasil faz parte, e veio a definir um modelo de valoração aduaneira que pudesse por fim ao protecionismo e evitar a discricionariedade, fundado em maior objetividade e na garantia da segurança jurídica.

Restou definido que “valor aduaneiro” seria o valor da transação da mercadoria. Não foi por outro motivo que o CTN quedou-se superado, sendo o Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, alterado, pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 1º de setembro de 1988, que passou a prever, em seu art. 2º, como sendo a base de cálculo do imposto de importação, quando a alíquota fosse *ad valorem*, o “valor aduaneiro”, apurado segundo as normas do Artigo VII do GATT.

O GATT foi incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro pelo Decreto n.º 92.930/86, que promulgou o Acordo sobre a Implementação

do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Código de Valoração Aduaneira) e seu Protocolo Adicional. Este decreto foi regulamentado pelos Decretos n.^º 2.498/88, 4.543/2002 e 6.759/2009 (Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior), *verbis*:

Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei n^º 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

I - quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e

II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.

...

Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 7º, aprovado pela Decisão CMC no 13, de 2007, internalizada pelo Decreto no 6.870, de 4 de junho de 2009): (Redação dada pelo Decreto n^º 7.213, de 2010).

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

O Conceito de valor aduaneiro é o mesmo corrente no âmbito do comércio exterior, com referências expressas na legislação, de modo que se deve considerar a previsão constitucional como dizendo respeito ao sentido técnico da expressão constante do próprio GATT.

Nesta linha de pensar, a base de cálculo é o preço CIF (*Cost, Insurance and Freight*), ou seja, referência ao preço para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País, considerando o seu custo, o seguro e o frete, nada mais!

Portanto, o “valor aduaneiro” é a base de cálculo do imposto de importação e por força de previsão constitucional, também delimita a base de cálculo das contribuições sociais sobre a importação.

Assim já decidiu o STJ em voto de minha lavra:

1. A valoração aduaneira e sua razão de ser, à luz do princípio da legalidade, erigem dois óbices ao conhecimento do recurso especial, a saber:

a) a valoração em si é matéria insindicável, bem como o é a razão dessa metodologia (Súmula 07/STJ);

b) o acórdão, cujo núcleo apoia-se no princípio da legalidade, ostenta manifesto fundamento constitucional, insindicável pelo E. Superior Tribunal de Justiça;

2. É que assentou o aresto recorrido que: "1. No que pertine à valoração aduaneira, o preço normal é a base de cálculo ex vi do art. 20-II do CTN ("Art. 20 - A base de cálculo do imposto é (...) II - quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País"), do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), que introduziu a valoração aduaneira, e da própria legislação ordinária que incorporou, por força do Tratado GATT, o estabelecido no art. VII.

2. A valoração aduaneira foi uma das formas revestidas de caráter legal, aplicável aos países que transacionam entre si, com a intenção de protegê-los quanto à remessa ao exterior de divisas indevidas, descaminho, contrabando, e corrigir a sonegação de impostos a serem recolhidos aos erários públicos respectivos, como já esclarecido, este sistema foi ratificado pelo Brasil em Tratado Internacional do GATT, e deve ser observado pela lei que lhes sobrevenha. Estas normas foram implementadas e sua aplicação normatizada pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, Decreto nº 2.498, de 13 de fevereiro de 1998, Portaria nº 28 de 16 de fevereiro de 1998, Instruções Normativas nº 16, 17 e 18, todas de 16 de fevereiro de 1998.

...

4. Aduzindo o recorrente que "a tributação está sujeita ao princípio da legalidade estrita em relação à base de cálculo do imposto de importação, que vem estabelecida no art. 20, do CTN c/c art. 2º, do DL 2.472/88, vale dizer, que será definida pelo art. II, do GATT de 1994 - o valor de transação da mercadoria importada", deixa estreme de dúvidas que o fundamento do arresto é eminentemente constitucional.

5. Recurso especial não conhecido. (REsp 727825/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 12/12/2006, DJ 15/02/2007, p. 215)

O art. 195, IV, da CF/88, advindo com a EC nº 42/03, ensejou a instituição de contribuição para o custeio da seguridade social a cargo do importador, o que se deu através da Lei nº 10.865/04, que instituiu as contribuições PIS-importação e COFINS-importação, as quais possuem as mesmas hipóteses de incidência, com a ressalva da alíquota diferenciada para cada uma delas, *verbis*:

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

...

Art. 7º A base de cálculo será: (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)

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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

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

...

§ 4º O ICMS incidente comporá a base de cálculo das contribuições, mesmo que tenha seu recolhimento diferido.

A lei extrapolou o conceito de “valor aduaneiro”, definindo-o como se pudesse abranger, também, o ICMS devido na importação e o montante das próprias contribuições, sendo, portanto, inconstitucional. De acordo com o CTN, a lei tributária não pode alterar a definição, o

conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, *verbis*:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, . pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Assim, ainda que a finalidade da norma seja a “tutela do mercado interno”, a parcela referente ao ICMS não pode ser inserida no conceito de “valor aduaneiro”. Essa finalidade foi enfatizada durante a tramitação da PEC que deu origem à EC n.º 33/01, mas em nenhum momento foi sinalizada a possibilidade da incidência do ICMS, *verbis*:

“A incidência das contribuições sociais sobre a importação de bens e serviços vem ao encontro dos justos anseios da indústria nacional.

Hoje, os produtos aqui fabricados e os serviços carregam o peso de contribuições como a COFINS e a destinada ao PIS. As matérias-primas e os demais insumos e embalagens são igualmente alcançados por essas contribuições, enquanto que os produto e serviços importados estão delas desonerados até que sujeitos a faturamento no território nacional.

Justificativa semelhante aplica-se à incidência, na importação, das contribuições de intervenção no domínio econômico. Não há dúvida de que a contribuição de intervenção de domínio econômico, a ser criada em decorrência do novo parágrafo 4º que se acrescenta ao art. 177 da constituição, deverá incidir na importação, sob pena de proporcionar vantagem tributária a produtos importado.”

Conforme explanado, vê-se que não resta uma linha aduzindo a incidência do ICMS sobre a base de cálculo das novas contribuições criadas, o que afasta a tese de que esta inserção teria por objetivo equalizar o preço das mercadorias importadas com as mercadorias nacionais. A equalização perseguida foi em relação às contribuições do PIS e da COFINS.

Além disso, a Constituição é expressa ao indicar as hipóteses em que a tributação da importação pode ocorrer sobre a base acrescida do valor de tributos, como ocorre no art. 155, § 2º, XII, i, incluído pela EC n.º 33/01, referindo-se ao ICMS, *verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

XII - cabe à lei complementar:...

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Outrossim, a CF/88 determina expressamente que incidirá o ICMS sobre a entrada de bem, mercadoria ou serviço importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto. Regra que foi corroborada e delimitada pela Suprema Corte, a qual assentou, através do verbete da súmula n.º 661, que na entrada no território nacional de mercadoria importada do exterior é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembarço aduaneiro, *verbis*:

STF Súmula nº 661 - 24/09/2003 - Na entrada de mercadoria importada do exterior, é legítima a cobrança do ICMS por ocasião do desembarque aduaneiro.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

...
§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

...
IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Por fim, aplica-se ao caso concreto, por analogia, o entendimento do STF quando do julgamento da ampliação da base de cálculo do PIS/COFINS, instituída pela Lei nº 9.718/98, a qual pretendia igualar os conceitos de faturamento e a integralidade das receitas, *verbis*:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e

formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RE 346084, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 09/11/2005, DJ 01-09-2006 PP-00019 EMENT VOL-02245-06 PP-01170)

É como voto, acompanhando a relatora.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

A SENHORA MINISTRA CARMEN LÚCIA:

1. Recurso Extraordinário interposto pela União, com fundamento no art. 102, inc. III, alínea “b”, da Constituição da República contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual considerou inconstitucional o art. 7º, inc. I, da Lei 10.865/2004:

“Lei 10.865, de 30 de abril de 2004.

‘Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.

...

Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

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

O acórdão questionado, pelo qual se negou provimento à apelação da União, tem a seguinte ementa:

**"TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS
– IMPORTAÇÃO – ART. 7º, I, DA LEI Nº 10.865/2004 –
INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELA CORTE
ESPECIAL DO TRF DA 4ª REGIÃO.**

1. A Constituição, no seu art. 149, § 2º, III, "a", autorizou a criação de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre a importação de bens e serviços, com alíquotas ad valorem sobre o valor aduaneiro.

2. Valor aduaneiro é expressão técnica cujo conceito encontra-se definido nos arts. 75 a 83 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, que instituiu o novo Regimento Aduaneiro.

3. A 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", contida no inc. I do art. 7º da Lei nº 10.865/2004, desbordou do conceito corrente de valor aduaneiro, como tal considerado aquele empregado para o cálculo do imposto de importação, violando o art. 149, § 2º, III, "a", da Constituição".

2. Contra essa decisão, a União interpôs o presente recurso extraordinário, defendendo a constitucionalidade do dispositivo ao argumento de que:

"o legislador, quando no art. 7º da Lei n. 10.865, de 2004, definiu a base de cálculo das contribuições referidas, compôs a mesma com o "valor aduaneiro" (...) agregando outros valores (ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º da mesma lei) para atender a um princípio maior de Direito Tributário, o da Isonomia, dando tratamento tributário igual aos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofrem a incidência da Contribuição para o PIS-PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições. Trata-se de medida de

harmonização do Sistema Tributário nacional, de assaz importância para o desenvolvimento econômico do País”.

3. Em contrarrazões, a Recorrida argumentou a constitucionalidade do art. 7º, inc. I da Lei 10.865/2004, tal como declarado no acórdão recorrido, pois teria dado “*tratamento desigual entre contribuintes*”.

Sustentou também a constitucionalidade formal da Lei n. 10.865/2004, observando que “*tanto o PIS-importação quanto a COFINS-importação são inconstitucionais, haja vista que o legislador inovou ao dispor sobre estas duas contribuições e, sendo tributo novo, especificamente, contribuição para seguridade social, consoante já decidido pelo Excelso Pretório no RE 228.321/RS, imprescindível fossem criadas através de lei complementar, em observância ao disposto no art. 195, § 4º c/c 154, I, ambos da Constituição Federal*”.

Alegou ainda que o “*legislador extrapolou o poder de tributar conferido pela Constituição Federal, uma vez que incluiu na base de cálculo das novas contribuições, o montante pago a título de Imposto de Importação, de ICMS, das próprias contribuições e, nas hipóteses em que houver incidência, do ISS*”.

4. O Procurador-Geral da República fez remissão a parecer apresentado no Recurso Extraordinário n. 559.953 e manifestou-se pelo desprovimento do presente recurso, nos seguintes termos:

“4. Com efeito, preceitua a alínea “a” do inciso III do § 2º do art. 149 da CF que as contribuições referidas no caput do artigo terão como base de cálculo o valor aduaneiro, nas hipóteses de incidência da exação sobre as importações, sendo o aludido valor aquele correspondente ao valor da importação, acrescido do custo de transporte da mercadoria importada, os gastos relativos à carga, descarga e manuseio e o custo do seguro, conforme posto no art. 77 do Decreto 4.543/2002, que incorporou ao ordenamento jurídico-brasileiro o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércios – GATT, do qual o

Brasil é signatário, promulgado pelo Decreto legislativo n. 1.355/1994, cujo texto apresenta o seguinte teor:

Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafo 2, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 1994, de 30 de dezembro 2004:

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

5. Sendo assim, quando da promulgação da EC nº 42/2003, que introduziu a mencionada alínea “a” do inciso III do § 2º do art. 149 do texto Maior, instituiu-se, como base de cálculo da contribuição, o valor aduaneiro tal como definido pela legislação de regência, havendo esse valor surgido constitucionalmente atrelado a uma conceituação preexistente, não somente no campo normativo como também doutrinário, consagrada, inclusive, por tratado internacional.

6. Veio a União, todavia, por meio do inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04, a ampliar a conceituação do valor aduaneiro constitucionalmente consagrado, para fazer nele serem inseridos também os valores devidos a título de ICMS, PIS e COFINS nas importações, expandindo, assim, a base de cálculo das exações, em frontal desrespeito aos limites constitucionalmente já estabelecidos para o instituto, implicando a nova norma, inclusive, a quebra do pacto internacional firmado pela República Federativa do Brasil, redundando em desestímulo nas importações”.

5. De se anotar que o Decreto n. 4.543/2002 foi revogado, expressamente, pelo Decreto n. 6.759, de 5.2.2009, que ‘regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a

tributação de operações de comércio exterior', mas o conteúdo da norma citada pelo Procurador-Geral da República foi mantido no art. 77 do novo decreto nos seguintes termos:

"Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto no 1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 7º, aprovado pela Decisão CMC no 13, de 2007, internalizada pelo Decreto no 6.870, de 4 de junho de 2009): (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II".

6. Com a Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2002, as contribuições sociais passaram a ser exigidas nas operações de importação, com fundamento nos arts. 149, § 2º, inc. II e 195, IV, da Constituição da República, que dispõem:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

(...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)".

Da ausência de inconstitucionalidade formal da Lei n. 10.865/2004 alegada em

contrarrazões por contrariedade ao inciso III, § 1º, da Constituição da

Dje nº 206 Divulgação 16/10/2013 Publicação 17/10/2013

Ementário: Revolução

7. O Recorrido alega que a Lei n. 10.865/2004 seria formalmente inconstitucional por definir base de cálculo de tributos, o que contrariaria o art. 146, inc. III, "a", da Constituição da República.

Essa alegação não merece acolhida, pois este Supremo Tribunal firmou entendimento no sentido da desnecessidade de lei complementar para dispor sobre as contribuições previstas no texto constitucional. Exige-se, nos termos do art. 195, § 4º, da Constituição da República, a reserva de lei complementar apenas para a criação de contribuições relativas às “*outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social*”.

Nesse sentido, o Plenário deste Supremo Tribunal julgou a Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 1, Relator o Ministro Moreira Alves, e considerou legítima a revogação pela Lei n. 9.718/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela Lei Complementar 70/91, pois essa seria formalmente complementar, mas materialmente ordinária. Afirmou, em seu voto, o Relator, Ministro Moreira Alves:

“A jurisprudência desta Corte, sob o império Emenda Constitucional n. 1/69 – e a Constituição atual não alterou esse sistema -, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias para cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daqueles para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária”.

E, ainda:

“Ementa

*I. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS
EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO E O PROBLEMA DO
FINSOCIAL EXIGÍVEL DAS EMPRESAS DE SERVIÇO.
(...).*

7. CONFORME JÁ ASSENTOU O STF (RREE 146733 E 138284), AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL PODEM SER INSTITUÍDAS POR LEI ORDINÁRIA, QUANDO COMPREENDIDAS NAS HIPÓTESES DO ART. 195, I, CF, SÓ SE EXIGINDO LEI COMPLEMENTAR, QUANDO SE CUIDA DE CRIAR NOVAS FONTES DE FINANCIAMENTO DO SISTEMA (CF, ART. 195, PAR. 4º).

8. A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL QUESTIONADA SE INSERE ENTRE AS PREVISTAS NO ART. 195, I, CF E SUA INSTITUIÇÃO, PORTANTO, DISPENSA LEI COMPLEMENTAR: NO ART. 28 DA L. 7.738/89, A ALUSÃO A "RECEITA BRUTA", COMO BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO, PARA CONFORMAR-SE AO ART. 195, I, DA CONSTITUIÇÃO, HÁ DE SER ENTENDIDA SEGUNDO A DEFINIÇÃO DO DL. 2.397/87, QUE É EQUIPARÁVEL A NOÇÃO CORRENTE DE "FATURAMENTO" DAS EMPRESAS DE SERVIÇO" (RE 150.755, Rel. para Acórdão Min. Sepúlveda Pertence, DJ 20.8.1993).

No mesmo sentido: RE 377.457, Rel. MIn. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJ 18.12.2008; RE 451.988 AgR/RS, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 17.3.2006; AI 502.743; AI 526.152 e RE 480.002.

8. Assim, não há de se aceitar a argumentação da Recorrida de que "tanto o PIS-importação, quanto a COFINS-importação são inconstitucionais, haja vista que o legislador inovou ao dispor sobre estas duas contribuições e, sendo tributo novo, especificamente, contribuição para seguridade social, (...) imprescindível fossem criadas através de lei complementar, em observância ao disposto no artigo 195, § 4º c/c 154, I, da Constituição".

O art. 195 da Constituição da República definiu as fontes de financiamento da seguridade social de forma expressa, mas não taxativa. Incluiu, como uma dessas fontes, as contribuições sociais 'do importador de bens ou serviços do exterior, o que quem a lei a ele equiparar' (art. 195, IV, acrescido pela Emenda Constitucional n. 42/2003).

Por não apresentar rol taxativo de fontes de financiamento da seguridade social, o art. 195, § 4º da Constituição da República prevê que “*a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I*”.

Não se aplica ao presente caso o § 4º do art. 195 da Constituição da República, por se estar a instituirem contribuições de seguridade social residuais, conforme concluiu o Supremo Tribunal nos precedentes citados.

9. Na espécie vertente, a nova incidência do PIS e da COFINS foi inserida na Constituição pela Emenda Constitucional n. 42/2003, dispensada, portanto, a lei complementar.

Da constitucionalidade da inclusão do ICMS-importação na base de cálculo do PIS-importação e COFINS-importação

10. Na assentada de 13.8.2008, o Plenário deste Supremo Tribunal deferiu a medida cautelar na Ação Declaratória de Constitucionalidade n. 18, Relator o Ministro Menezes Direito, na qual se pretendia o reconhecimento de constitucionalidade formal e material do art. 3º, § 2º, inc. I, da Lei n. 9.718/98, “*a fim de se legitimar a inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos, desde que não se trate de substituição tributária*”.

Naquele julgamento, este Supremo Tribunal determinou que os Juízes e Tribunais suspendessem o julgamento dos processos em trâmite sobre a questão.

11. Mas sobre a mesma matéria, objeto do cuidado naquela ação declaratória, tramita neste Supremo Tribunal o Recurso Extraordinário n.

240.785/MG, Relator o Ministro Marco Aurélio, cujo julgamento se iniciou em 24.8.2006 pelo Plenário, conforme noticiou o Informativo/STF n. 437/2006:

"O Tribunal retomou julgamento de recurso extraordinário em que se discute a constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, conforme autorizado pelo art. 2º, parágrafo único, da LC 70/91 — v. Informativo 161. Na sessão plenária de 22.3.2006, deliberara-se, diante do tempo decorrido e da nova composição da Corte, a renovação do julgamento. Nesta assentada, o Tribunal, por maioria, conheceu do recurso. Vencidos, no ponto, os Ministros Cármem Lúcia e Eros Grau que dele não conheciam por considerarem ser o conceito de faturamento matéria infraconstitucional. Quanto ao mérito, o Min. Marco Aurélio, relator, deu provimento ao recurso, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármem Lúcia, Ricardo Lewandowski, Carlos Britto, Cesar Peluso e Sepúlveda Pertence. Entendeu estar configurada a violação ao art. 195, I, da CF, ao fundamento de que a base de cálculo da COFINS somente pode incidir sobre a soma dos valores obtidos nas operações de venda ou de prestação de serviços, ou seja, sobre a riqueza obtida com a realização da operação, e não sobre ICMS, que constitui ônus fiscal e não faturamento ("Art. 195. A seguridade social será financiada... mediante recursos provenientes... das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:... b) a receita ou faturamento."). O Min. Eros Grau, em divergência, negou provimento ao recurso por considerar que o montante do ICMS integra a base de cálculo da COFINS, porque está incluído no faturamento, haja vista que é imposto indireto que se agrupa ao preço da mercadoria. Após, o julgamento foi suspenso em virtude do pedido de vista do Min. Gilmar Mendes. RE 240785/MG, rel. Min. Marco Aurélio, 24.8.2006. (RE-240785)".

12. No presente recurso, a questão é saber se, para incidência do PIS e da COFINS-Importação, a expressão “valor aduaneiro” seria diversa daquela definida pelo GATT (Acordo Geral de Tarifas e Comércio – tratado internacional de que o Brasil é signatário) para incidência do

imposto de importação, acrescentando-lhe, entre outros, o valor do ICMS e das próprias contribuições que institui.

Como enfatizado pelo Procurador-Geral da República, a jurisprudência do Supremo Tribunal firmou-se no sentido da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e do Programa de Integração Social – PIS promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei n. 9.718/98, no julgamento dos Recursos Extraordinários 346084, 357.950, 358273 e 390.840, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ 15.8.2006, com a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI N° 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL N° 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N° 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada".

No caso, a incidência de contribuições na importação de bens e serviços deve ter como base de cálculo o valor aduaneiro (valor do bem no momento em que ingressa no território nacional, acrescido dos valores mencionados no art. 77 do Decreto n. 6.759/2009 e, no caso dos serviços, o valor conferido por sua prestação).

Como ensina Geraldo Ataliba, a base de cálculo ou base imponível é “*uma perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência que a lei qualifica, com a finalidade de fixar critério para a determinação, em cada obrigação tributária concreta, do quantum debetur*” (Ataliba, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6ª Edição, 2ª Tiragem. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 108).

Nesse sentido, concluiu a Relatora, Ministra Ellen Gracie, que:

“As contribuições sobre a importação, pois, não podem extrapolar a base do valor aduaneiro, sob pena de inconstitucionalidade por violação à norma de competência no ponto constante do art. 149, § 2º, II, a, da Constituição.

No caso da importação, 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”.

Assim, a extensão da base de cálculo do PIS sobre a importação e da COFINS sobre a importação para alcançar o valor como ICMS ultrapassa os limites constitucionais relativos a esses tributos, por considerar montante além do ‘valor aduaneiro’ previsto no art. 149, §2º, inc. III, alínea “a”, da Constituição da República.

13. Outro argumento apontado pela Recorrida e pela doutrina para sustentar inconstitucionalidade da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo das contribuições na importação é que a legislação estadual

também inclui, na composição da base de cálculo do ICMS, o valor pago pelo contribuinte como contribuições na importação.

Logo, haveria que se saber qual das bases de cálculo deveria ser primeiramente composta. A do ICMS, embutido o valor pago como PIS e COFINS na importação, ou a de tais contribuições, com a inserção do montante desembolsado em razão do ICMS.

Nesse sentido, André Porto Prade discute "*a viabilidade prática da adoção do conceito de valor aduaneiro previsto na Lei n. 10.865/2004, pois, se a base de cálculo do ICMS deverá incluir o valor do PIS e da COFINS e estas contribuições terão de incidir sobre o valor da mercadoria, acrescido do ICMS, estar-se-á diante de um impasse*" (Prade, André Porto. PIS e COFINS sobre a importação: aspectos controversos da Lei n. 10.865/2004. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 108, p. 14, 2004).

Assim dispõe o art. 13 da Lei Complementar 87/96, alterado pela Lei Complementar 114/2002:

"Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 12, a soma das seguintes parcelas:

- a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 14;*
- b) imposto de importação;*
- c) imposto sobre produtos industrializados;*
- d) imposto sobre operações de câmbio;*
- e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras; (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)".*

O inc. IX do art. 12 da Lei Complementar 87/96 dispõe que "*considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior*".

14. Assim, para que se possa calcular o PIS sobre a importação e a COFINS sobre a importação, faz-se mister saber valor do ICMS devido na operação, o que é apurado com base no valor das contribuições dos PIS e da COFINS devidos na importação. Tanto configuraria o chamado “cálculo para dentro”.

Nesse ponto, acentuou a Relatora, Ministra Ellen Gracie:

“A determinação de que as contribuições fossem artificialmente incorporadas à sua própria base de cálculo, exigindo que se calculasse tributo sobre base de cálculo que só se obtém acrescentando este próprio tributo a outra grandeza, gerou perplexidade. Não foi por outra razão que a Receita Federal se viu obrigada a publicar fórmula matemática procurando viabilizar a apuração do tributo e seu recolhimento, hoje regulada pela IN 572/2005:

(...)

Houve, de qualquer modo, tanto na determinação de acréscimo do ICMS-Importação ao valor aduaneiro, como na determinação de acréscimo das próprias PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, para fins de apuração da base de cálculo dessas contribuições, expressa extração da base permitida pela Constituição e que condicionava o exercício da competência legislativa”.

Pelo exposto, acompanho a Relatora e voto no sentido de negar provimento ao presente recurso extraordinário, reconhecendo a constitucionalidade 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”* do art. 7º, inc. I , da Lei 10.865/2004,por contrariedade ao art. 149, § 2º, inc. III, alínea ‘a’, da Constituição da República.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI - Senhor Presidente, da mesma forma, eu acompanho a eminente Relatora e; agora, o profundo voto apresentado pelo Ministro Dias Toffoli, observando que o rol do artigo 149, inciso III, alínea a, é um rol taxativo, ele estabelece as bases econômicas sobre as quais podem incidir as alíquotas desse imposto. E não é possível, como notou também o Ministro Luiz Fux, que a lei ordinária amplie este rol taxativo, consignado na Constituição.

Então, portanto, com a Relatora, para extirpar a expressão por ela excluída da lei em foco.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

RELATORA	: MIN. ELLEN GRACIE
REDATOR DO	: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO	
RECTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECDO.(A/S)	: VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE JOSÉ MAIELLI E OUTRO(A/S)

EXPLICAÇÃO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - O argumento da isonomia, aqui, não colhe, até porque, como disse agora, de forma muito clara, o Ministro Teori Zavascki, é necessário que haja, de fato, a observância das balizas preestabelecidas no próprio texto constitucional, uma vez que não há que se buscar a isonomia no ilícito. Quer dizer, na verdade, este é o problema: se para atingir o objetivo tem-se que violar a regra clara do texto constitucional, obviamente que não se está, aqui, a aplicar corretamente o princípio da isonomia porque o próprio texto baliza o critério.

Não se trata, na verdade, aqui, sequer de conflito entre o princípio da isonomia e a regra clara. Trata-se, sem dúvida, de má aplicação do princípio da isonomia.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, já não tenho de cabeça o voto da relatora, mas, na assentada em que proferido, fiz anotações. Em uma das primeiras, consignei o seguinte: registrar o voto da relatora. Muito bom!

Presidente, na espécie, não se discute a incidência do PIS e da COFINS sobre importação de produtos e serviços. Não está em jogo a incidência, mas a base da incidência, porque veio o inciso I do artigo 7º da Lei nº 10.865/2004 e previu que seria acrescida 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.

Presidente, aditou-se, em uma via imprópria, o que se contém na Constituição Federal, no que explícita ao prever – e o figurino dos tributos, em geral, está na Carta da República – que a incidência se faz sobre o valor aduaneiro. A fúria arrecadadora há de ser afastada da base de incidência. Já tive oportunidade de dizer que contribuinte não fatura tributo. Quem o faz é o Estado. Não há como se partir para a ficção jurídica, quando a norma é expressa a respeito da matéria, colocando-a em segundo plano.

Não bastasse o disposto na alínea “a” do § 2º do artigo 149 da Constituição Federal, tem-se que não cabe mesclagem sequer em relação às taxas – § 2º do artigo 145 da Carta Federal.

Por isso, enaltecedo o conteúdo do voto da ministra Ellen Gracie – e tinha consignado a necessidade de ressaltar a proficiência desse voto –, acompanho Sua Excelência e desprovejo o recurso interposto pela União, declarando a constitucionalidade da expressão já lida por mim e que consta do espelho distribuído.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA: O art. 149, §2º, III, a da Constituição fixa a base de cálculo da Cofins e do PIS, na importação, como "valor aduaneiro".

A legislação infraordinária se desviou do conceito de "valor aduaneiro" usado pelas normas que regem o comércio internacional e o próprio imposto de importação, ao estabelecer que valor aduaneiro era "o valor aduaneiro, tal como estabelecido na legislação do Imposto de Importação, mais o valor do ICMS e das próprias contribuições".

JOHN RAWLS afirma que "se [não sabemos como nos] *comportar* [perante a lei], então não [somos] *livres*". As regras destinadas a estabilizar as expectativas do cidadão perante o Estado devem primar pela objetividade e pela constância. A interpretação proposta pela União, de que o conceito constitucional-tributário de "valor aduaneiro" poderia ser amplamente definido pelo legislador é insuficiente para superar o imperativo de estabilidade. A coerência do sistema jurídico inadmite que "valor aduaneiro" possa significar duas realidades diferentes dentro do mesmo contexto, que é o tributário.

Segundo a técnica de interpretação constitucional, partimos do pressuposto que o constituinte utiliza as palavras em seu sentido usual, que seria compreendido pelos cidadãos sem a necessidade de maiores elucidações. Sempre que o legislador quer se apartar do sentido usual, ele lança mão de expressões que limitam os sentidos possíveis das palavras. Se o sentido pretendido decorre de escolhas puramente artificiais novas, o legislador utiliza as definições especulativas, segundo IRVIN COPI.

Como o constituinte derivado não estabeleceu qualquer distinção, "valor aduaneiro" deve ter o sentido usual atribuído àquela expressão. E o

sentido usual de valor aduaneiro, tal como entendido pelas pessoas que trabalham com comércio exterior e com tributação, não comporta a inclusão dos valores a título de outros tributos que sugere a União.

Ademais, o argumento da União quanto à necessidade de isonomia tributária somente seria consistente se fosse demonstrado ser função da Cofins e da Contribuição ao PIS intervir ou regular o comércio exterior. Porém, a principal função desses tributos é arrecadatória e não extrafiscal.

Ante o exposto, acompanho a eminentíssima Ministra Ellen Gracie, relatora, para negar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União.

É como voto.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

DEBATE

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (PRESIDENTE) -

O Ministro Dias Toffoli redigirá o acórdão, que foi o primeiro a proferir voto.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – E com a declaração de

inconstitucionalidade, para que possa haver a comunicação ao Senado e a suspensão da execução do preceito – artigo 52, inciso X, da Constituição Federal.

O SENHOR LUIZ CARLOS MARTINS (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL) - Senhor Presidente, com o devido respeito e

acatamento, a Fazenda Nacional pede à Corte a possibilidade de modulação dos efeitos deste julgamento, tendo em vista os valores que giram em torno de 34 bilhões de reais que atingirão os cofres da seguridade social. E a Fazenda fia-se no precedente desta egrégia Corte, no RE 560.626, da relatoria do eminentíssimo Ministro Gilmar Mendes, quando julgou a questão da prescrição e decadência dos créditos das contribuições previdenciárias, pedindo à Fazenda Nacional que a Corte estabeleça como marco dos efeitos da presente decisão ou as ações propostas até o julgamento deste presente feito.

É o que pede a Fazenda com o devido respeito e acatamento.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (PRESIDENTE) -

Ministro Dias Toffoli.

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Eu penso que esse tema - se for o caso - deve a Fazenda trazer em embargos de declaração, para que se faça uma avaliação com dados concretos. Não há elementos aqui para se fazer uma avaliação.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: CANCELADO.

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Mas nós não temos elementos aqui para avaliar.

O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO: CANCELADO.

O SENHOR ADVOGADO - Senhor Presidente, pela recorrida, por gentileza.

Como houve a evocação da tribuna pelo Advogado da União, cabe à recorrida destacar que, no recurso extraordinário, não houve a invocação do pedido de modulação e nem na sustentação oral feita pela União, quando da sessão inicial.

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Sem querer interromper, se houver esse pedido em embargos, eu darei vista, evidentemente, à parte contrária, senão o debate se dará na tribuna de maneira intempestiva.

O SENHOR ADVOGADO – Obrigado.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA (PRESIDENTE) -
Agradeço a Vossa Excelência.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATORA : MIN. ELLEN GRACIE

REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. DIAS TOFFOLI

RECTE. (S) : UNIÃO

PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO. (A/S) : VERNICITEC LTDA

ADV. (A/S) : ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

Decisão: Após o voto da Senhora Ministra Ellen Gracie (Relatora), negando provimento ao recurso extraordinário, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Dias Toffoli. Falou, pela recorrente, o Dr. Luiz Carlos Martins, Procurador da Fazenda Nacional e, pela recorrida, o Dr. Daniel Lacasa Maya. Presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 20.10.2010.

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal negou provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a 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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições", contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, e, tendo em conta o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional no RE 559.607, determinou a aplicação do regime previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, tudo nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie (Relatora). Redigirá o acórdão o Ministro Dias Toffoli. Em seguida, o Tribunal rejeitou questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional que suscitava fossem modulados os efeitos da decisão. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 20.03.2013.

Presidência do Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Carmen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Rosa Weber e Teori Zavascki.

Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.

p/ Luiz Tomimatsu
Assessor-Chefe do Plenário

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

PARECER N.º 0064730 - ACLA/STF

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N.º 559937

RELATOR: Ministro GILMAR MENDES
RECORRENTE: UNIÃO
RECORRIDO: VERNICITEC LTDA

Trata-se de recurso extraordinário interposto pela União de acórdão que decidiu pela invalidade do inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, que incluiu na base de cálculo do PIS e da COFINS sobre a importação de bens e serviços o valor devido a título de ICMS.

Em hipótese semelhante à dos autos (**RE n.º 559.953**), o ilustre Subprocurador-Geral da República **Dr. Paulo da Rocha Campos** pronunciou-se sobre a matéria, nos termos do Parecer nº 7.380/PRC, de 18/9/2007, anexo por cópia.

Assim, opina o **MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL** pelo conhecimento e desprovimento do recurso.

Brasília, 17 de abril de 2008


ROBERTO MONTEIRO GURGEL SANTOS
Subprocurador-Geral da República

228923
Nº7.380/PRC MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 559953-1/210
SANTA CATARINA
RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO
RECORRENTE : UNIÃO
RECORRIDA : MÓVEIS JAMES LTDA

I

Cuida-se de recurso extraordinário interposto com fundamento no art. 102, III, "b" da CF, em que a União sustenta que o Tribunal Regional Federal da 4^a Região errou ao declarar a constitucionalidade do inciso I¹ do art. 7º da Lei 10.865/04, dispositivo que inseriu na base de cálculo do PIS e da COFINS o valor devido a título de ICMS quando da importação de mercadorias, bem como aquele correspondente ao próprio PIS ou COFINS, apresentando a seguinte ementa o acórdão fustigado:

¹ 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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS - IMPORTAÇÃO - ART. 7º, I, DA LEI Nº 10.865/2004 - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELA CORTE ESPECIAL DO TRF DA 4ª REGIÃO.

1 - A Constituição, no seu art. 149, § 2º, III, "a", autorizou a criação de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre a importação de bens ou serviços, com alíquotas ad valorem sobre o valor aduaneiro

2 - Valor aduaneiro é expressão técnica cujo conceito encontra-se definido nos arts. 75 a 83 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, que instituiu o novo Regulamento Aduaneiro.

3 - A 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 desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições", contida no inc. I do art. 7º da Lei nº 10.865/2004, desbordou do conceito corrente de valor aduaneiro, como tal considerado aquele empregado para o cálculo do imposto de importação, violando o art. 149, § 2º, III, "a", da Constituição."

2. Sem contra-razões.

II

3. Direito não assiste à União.

4. Com efeito, preceitua a alínea "a" do inciso III do § 2º do art. 149 da CF que as contribuições referidas no *caput* do artigo terão como base de cálculo o valor aduaneiro², nas hipóteses de incidência da exação sobre as

² Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem

importações, sendo o aludido valor aquele correspondente ao valor da importação, acrescido do custo de transporte da mercadoria importada, os gastos relativos à carga, descarga e manuseio e o custo do seguro, conforme posto no art. 77 do Decreto 4.543/2002, que incorporou ao ordenamento jurídico-brasileiro o Acordo Geral sobre Tarifas e Comércios – GATT, do qual o Brasil é signatário, promulgado pelo Decreto Legislativo nº 1.355/1994, cujo texto apresenta o seguinte teor:

Art. 77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valorização Aduaneira, artigo 8, parágrafo 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº. 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº. 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

I - o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I; e

III - o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

5. Sendo assim, quando da promulgação da EC nº 42/2003, que introduziu a mencionada alínea “a” do inciso III do § 2º do art. 149 do Texto Maior, instituiu-se, como base para o cálculo da contribuição, o valor aduaneiro tal como definido pela legislação de regência, havendo esse valor prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

>§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

surgido constitucionalmente atrelado a uma conceituação preexistente, não somente no campo normativo como também doutrinário, consagrada, inclusive, por tratado internacional.

6. Veio a União, todavia, por meio do inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04, a ampliar a conceituação do valor aduaneiro constitucionalmente consagrado, para fazer nele serem inseridos também os valores devidos a título de ICMS, PIS e COFINS nas importações, expandindo, assim, a base de cálculo das exações, em frontal desrespeito aos limites constitucionalmente já estabelecidos para o instituto, implicando a nova norma, inclusive, a quebra do pacto internacional firmado pela República Federativa do Brasil, redundando em desestímulo nas importações.

7. Cumpre ressaltar que não é essa a primeira vez que a recorrente, valendo-se de sua competência tributária legislativa, amplia a conceituação de institutos constitucionais para nele fazer inserir elementos destinados a lhe propiciar maior arrecadação, sendo exemplo de casos pretéritos o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, em que o aludido Ente Federal, procurando ampliar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, instituiu como tal toda e qualquer receita, enquanto que o inciso I do art. 195 da CF à época vigente previa a incidência da exação sobre o faturamento, definido em doutrina e jurisprudência como sendo apenas as receitas brutas oriundas das vendas de mercadorias, de serviços e de mercadorias cumuladas com serviços.

8. Ao apreciar a constitucionalidade do § 1º já referido, esse Pretório Excelso deixou consignada a inviabilidade de norma infraconstitucional ampliar conceituação já estabelecida de instituto previsto na Constituição Federal, por se tratar de norma de maior envergadura, vindo a declarar a constitucionalidade do aludido parágrafo, justamente porque implicou

ampliação da base de cálculo da exação, como se observa, a título de exemplo, do RE 357.950, relatado pelo Eminentíssimo Ministro Marco Aurélio, cuja ementa se encontra assim redigida:

“CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇAO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.”(grifei)

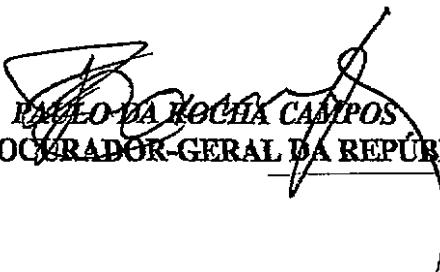
9. Idêntica é a situação do presente caso, em que a União, da mesma forma como fez pela Lei 9.718/98, procurou estender a base de

cálculo da exação pela Lei ordinária nº 10.865/04, quando, por força do art. 146, III da CF, possível tal operação apenas por intermédio de lei complementar, merecendo seja dado ao comando legislativo ora questionado o mesmo destino recebido pelo citado § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

III

10. Em face do exposto, o parecer é pelo desprovimento do presente recurso.

Brasília, 18 de setembro de 2007.


RAYMUNDO DA ROCHA CAMPOS
SUBPROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA

Supremo Tribunal Federal

Certidão de Trânsito

Emb.decl. no Recurso Extraordinário n. 559937

EMBTE.(S) : UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S) : VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S) : ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

(Seção de Recursos Extraordinários)

Certifico que o(a) acórdão/decisão publicado(a) no dia 14/10/2014 transitou em julgado em 24/10/2014.

Brasília, 29 de outubro de 2014.

NEIVA M.C.DE MOURA
Matrícula 767

Supremo Tribunal Federal

Inteiro Teor do Acórdão - Página 1 de 9

17/09/2014

PLENÁRIO

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR	: MIN. DIAS TOFFOLI
EMBTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S)	: VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

EMENTA

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a constitucionalidade de parte do inciso I do art. 7º da Lei 10.865/04. Declaração de constitucionalidade. Ausência de excepcionalidade.

1. A modulação dos efeitos da declaração de constitucionalidade é medida extrema que somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contém indicação concreta, nem específica, desse risco.

2. Modular os efeitos no caso dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal.

4. Embargos de declaração não acolhidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, em rejeitar os embargos de declaração.

Brasília, 17 de setembro de 2014.

MINISTRO DIAS TOFFOLI
Relator

17/09/2014

PLENÁRIO

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

RELATOR	: MIN. DIAS TOFFOLI
EMBTE.(S)	: UNIÃO
PROC.(A/S)(ES)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBDO.(A/S)	: VERNICITEC LTDA
ADV.(A/S)	: ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO(A/S)

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):

União requer a modulação de efeitos da decisão em que se declarou a constitucionalidade 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 desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”.

A União fundamenta sua pretensão

“em recentes práticas desse exelso Tribunal, no princípio da segurança jurídica, e na relevância e excepcionalidade do interesse social, haja vista os valores econômicos empolgados”.

No que concerne ao relevante interesse social, invoca as mesmas razões utilizadas no julgamento do RE nº 556.664, no qual se reconheceu como legítimo o recolhimento, nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, das contribuições previdenciárias que não tenham sido impugnadas até a data do citado julgamento. Naquela ocasião, segundo alega, a postulação da Fazenda decorreu do forte impacto negativo no

orçamento da seguridade social. Para corroborar sua argumentação, junta Nota CETAD/COAST nº 103/2003 da Receita Federal, que, no seu entender,

“demonstra que[,] para o ano de 2013[,] estima[va]-se perda de arrecadação no valor de R\$ 3,23 bilhões de reais. E[,] considerando o período entre 2008 e 2012, se acaso (sic) não [seja] concedida a modulação requestada, estima-se um impacto negativo na ordem de R\$ 14,29 bilhões de reais”.

É o relatório.

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):

Como relatado, a União requer a modulação de efeitos da decisão com que se declarou, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF - acrescido pela EC 33/01 -, a 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.”

Em primeiro lugar, note-se que está assente na Corte a possibilidade de aplicação do instituto da modulação de efeitos em processo subjetivo.

A pretendida modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é, no entanto, medida extrema, que somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm qualquer indicação concreta, nem específica, desse risco.

A mera alegação de perda de arrecadação não é suficiente para comprovar a presença do **excepcional** interesse social a justificar a modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade na forma pretendida.

Note-se que modular os efeitos, no caso dos autos, importaria em negar o próprio direito ao contribuinte de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos.

Como ressaltou o Ministro **Cesar Peluso**, quanto ao pedido de modulação feito nos autos do RE nº 363.852/MG,

“se[,] em todos os casos de decisão de constitucionalidade em matéria tributária, o Tribunal dispuser que só valerá dali para a frente, a repetição de indébito tributário e a prescrição não serv[irão] para mais nada”.

Merece destaque, também, o voto da Ministra **Cármem Lúcia** nesse mesmo caso, segundo o qual,

“(...) a não ser em situações excepcionalíssimas, em que a execução do que nós decidimos gere [m]ais problemas sociais, principalmente, não econômicos ou financeiros, mas sociais, que realmente poderiam ensejar uma prática dessa natureza em caráter excepcionalíssimo, nós temos de manter até o que é pedagógico para os órgãos do Estado. Não se pode afrontar a Constituição, nem nós aqui, que nos submetemos à Constituição, nem o Congresso Nacional, nem o Poder Executivo. [Errando], eu pago na minha vida pessoal e o Estado paga também quando ele erra. Então, não se pode fazer realmente disso uma prática comum”.

Como ponderou o Ministro **Joaquim Barbosa**, ao apreciar o AI nº 557.237/RJ,

“(...) em matéria tributária, a aplicação de efeitos prospectivos à declaração incidental de constitucionalidade demanda um grau ainda mais elevado de parcimônia, porquanto é um truismo afirmar que os valores arrecadados com a tributação se destinam ao emprego em finalidades públicas. Portanto, não basta ao sujeito ativo apontar a destinação de índole pública do produto arrecadado para justificar a modulação temporal dos efeitos de declaração de constitucionalidade, sob o risco de se inviabilizar qualquer pretensão de restituição de indébito tributário, em evidente prejuízo da guarda da constitucionalidade e da legalidade das normas que instituem as exações.

Evidentemente, a possibilidade que o sistema jurídico confere ao Supremo Tribunal Federal para modular no tempo os efeitos da declaração de inconstitucionalidade e a destinação do produto da arrecadação ao exercício de atividades estatais não podem redundar na imunização do Estado ao dever de zelar pela validade das normas jurídicas que cria, favorecendo assim a especulação legal”.

Aspecto relevante na apreciação de pedidos de efeitos prospectivos à declaração de inconstitucionalidade de normas de incidência, diz respeito ao papel exercido pela prescrição e pela decadência tributárias, institutos que já atuam na salvaguarda do Erário. No RE nº 596.177, Plenário, o Ministro Relator, **Ricardo Lewandowski**, ao negar o pedido de modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade da contribuição do FUNRURAL, observou o seguinte:

“[Q]uanto ao possível ingresso de incontáveis demandas pleiteando o resarcimento dos valores referentes à contribuição em tela, há de se destacar a limitação trazida pelo instituto jurídico da prescrição.”

A segurança jurídica está, na verdade, na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal, exercendo, assim, o Supremo o papel que lhe é reservado - o de preservar a Carta da República e os princípios que a ela são insitos.

Diante do exposto, indefiro o pedido de modulação dos efeitos da decisão embargada, motivo pelo qual não acolho os embargos de declaração.

É como voto.

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937 RIO GRANDE DO SUL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Presidente, acompanho o relator. Não consigo vislumbrar, no caso, a possibilidade de modulação. Agora, não sei se teremos oito votos para chegar à modulação parcial.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI (PRESIDENTE) - Não, mas ele está rejeitando. Votação unânime pela rejeição dos embargos.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Está bem.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

EMB. DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 559.937

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI

EMBTE.(S) : UNIÃO

PROC. (A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMBDO. (A/S) : VERNICITEC LTDA

ADV. (A/S) : ALEXANDRE JOSÉ MAITELLI E OUTRO (A/S)

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, rejeitou os embargos de declaração. Ausentes, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, participando do "Yale Global Constitutionalism Seminar", na Universidade de Yale, e, neste julgamento, o Ministro Teori Zavascki. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 17.09.2014.

Presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cármem Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Rosa Weber e Teori Zavascki.

Procurador-Geral da República, Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros.

p/ Fabiane Pereira de Oliveira Duarte
Assessora-Chefe do Plenário

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

LEI N° 10.865, DE 30 DE ABRIL DE 2004.

Mensagem de Veto
Produção de efeito

Vide texto compilado

Conversão da MPV nº 164, de 2004
(Vide Decreto nº 5057, de 2004)
(Vide Decreto nº 6.842, de 2009)
(Vide Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.

Vide Medida Provisória nº 656, de 2014

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

DA INCIDÊNCIA

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.

Art. 2º As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre:

I - bens estrangeiros que, corretamente descritos nos documentos de transporte, chegarem ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição e que forem redestinados ou devolvidos para o exterior;

II - bens estrangeiros idênticos, em igual quantidade e valor, e que se destinem à reposição de outros anteriormente importados que se tenham revelado, após o desembarque aduaneiro, defeituosos ou imprestáveis para o fim a que se destinavam, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;

III - bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;

IV - bens estrangeiros devolvidos para o exterior antes do registro da declaração de importação, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;

V - pescado capturado fora das águas territoriais do País por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira;

VI - bens aos quais tenha sido aplicado o regime de exportação temporária;

VII - bens ou serviços importados pelas entidades benficiaentes de assistência social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, observado o disposto no art. 10 desta Lei;

VIII - bens em trânsito aduaneiro de passagem, accidentalmente destruídos;

IX - bens avariados ou que se revelem imprestáveis para os fins a que se destinavam, desde que destruídos, sob controle aduaneiro, antes de despachados para consumo, sem ônus para a Fazenda Nacional; e

X - o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.

XI - valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica a título de remuneração de serviços vinculados aos processos de avaliação da conformidade, metrologia, normalização, inspeção sanitária e fitossanitária, homologação, registros e outros procedimentos exigidos pelo país importador sob o resguardo dos acordos sobre medidas sanitárias e fitossanitárias (SPS) e sobre barreiras técnicas ao comércio (TBT), ambos do âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC). (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

Parágrafo único. O disposto no inciso XI não se aplica à remuneração de serviços prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida ou beneficiada por regime fiscal privilegiado, de que trata os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

XI - valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica a título de remuneração de serviços vinculados aos processos de avaliação da conformidade, metrologia, normalização, inspeção sanitária e fitossanitária, homologação, registros e outros procedimentos exigidos pelo país importador sob o resguardo dos acordos sobre medidas sanitárias e fitossanitárias (SPS) e sobre barreiras técnicas ao comércio (TBT), ambos do âmbito da Organização Mundial do Comércio - OMC. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Parágrafo único. O disposto no inciso XI não se aplica à remuneração de serviços prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida ou beneficiada por regime fiscal privilegiado, de que tratam os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

CAPÍTULO II

DO FATO GERADOR

Art. 3º O fato gerador será:

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

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

§ 1º Para efeito do inciso I do caput deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica:

I - às malas e às remessas postais internacionais; e

II - à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a 1% (um por cento).

§ 3º Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior ao fixado no inciso II do § 2º deste artigo, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder a 1% (um por cento).

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;

III - na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;

IV - na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação.

CAPÍTULO III

DO SUJEITO PASSIVO

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.

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

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;

II - o transportador, quando transportar bens procedentes do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

III - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

IV - o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de bem sob controle aduaneiro; e

V - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal.

CAPÍTULO IV

DA BASE DE CÁLCULO

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 desembarque aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

I - o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 3º desta Lei; ou (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

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

§ 1º A base de cálculo das contribuições incidentes sobre prêmios de resseguro cedidos ao exterior é de 8% (oito por cento) do valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido.

§ 1º A base de cálculo das contribuições incidentes sobre prêmios de resseguro cedidos ao exterior é de 15% (quinze por cento) do valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009) (Produção de efeito)

(À Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, em decisão terminativa)

Publicado no DSF, de 18/11/2014