

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.612.512 - PR (2016/0179792-1)**

**RELATORA** : MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES  
**RECORRENTE** : ANDRITZ BRASIL LTDA E FILIAL(IS)  
**ADVOGADOS** : FLÁVIO AUGUSTO DUMONT PRADO E OUTRO(S) - PR025706  
HENRIQUE GAEDE - PR016036  
**RECORRIDO** : FAZENDA NACIONAL

**DECISÃO**

Trata-se de Recurso Especial, interposto por ANDRITZ BRASIL LTDA E FILIAL(IS), mediante o qual se impugna acórdão, proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL. INCOMPETÊNCIA DO JUÍZO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. TRIBUTÁRIO. COFINS - IMPORTAÇÃO. ADICIONAL DE ALÍQUOTA. § 21 DO ART. 8º DA LEI Nº 10.865/04.

1. Tratando-se de discussão acerca da exigência da COFINS - Importação é legitimada para figurar no polo passivo do *writ* a autoridade fiscal sob cuja jurisdição for efetuado o despacho aduaneiro da mercadoria (art. 70 da IN RFB nº 1.300/12, devendo ser observada, ainda, a competência territorial do juízo.

2. Não demonstrada a realização de operações de importação perante a autoridade aduaneira submetida à jurisdição da Subseção Judiciária de Curitiba - PR, inviável o prosseguimento do presente *mandamus* em relação à filial da empresa com sede no Município de Serra - ES.

3. Inaplicável à espécie os arts. 15, inc. III, da Lei nº 9.779/99 e 35 da Lei nº 10.833/03, que prevêm que o recolhimento do PIS e da COFINS deverá ser efetuado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, porquanto a base de cálculo da COFINS - Importação não é o faturamento ou a receita bruta global da empresa, mas o valor aduaneiro da mercadoria, o qual é aferido isoladamente, em cada operação de importação.

4. A majoração da alíquota da COFINS - Importação, instituída pela Medida Provisória nº 540/11, convertida na Lei nº 12.546/11, posteriormente alterada pela Medida Provisória nº 563/12, convertida na Lei nº 12.715/12, e pela Medida Provisória nº 612/13, convertida na Lei nº 12.844/13, não viola o princípio da igualdade ou os tratados internacionais de comércio, porquanto o seu objetivo foi o de justamente assegurar a simetria tributária entre os produtos nacionais

e os importados. Ademais, a adoção de alíquotas diferenciadas para os referidos produtos atende à natureza extrafiscal da exação, conforme previsão constitucional (art. 195, § 9º).

5. A majoração de alíquota de tributo, seja ele qual for, não prescinde de qualquer ato regulamentador a ser expedido pela autoridade fiscal para entrar em vigor. Todavia, considerando o disposto no art. 78, § 2º, da Lei nº 12.715/12, que previu a necessidade de regulamentação do art. 53 do referido diploma legal, que instituiu um adicional de alíquota para a COFINS - Importação, tenho que tal condição restou implementada com a edição do Decreto nº 7.828, de 16-10-2012, que regulamentou os arts. 53 a 56 da Lei nº 12.715/12 naquilo que necessitava ser regulamentado.

6. Diferentemente do que ocorre no regime não cumulativo do IPI e do ICMS, no caso do PIS e da COFINS não há creditamento de valores destacados nas operações anteriores, mas apuração de créditos calculados em relação a despesas com bens e serviços utilizados na atividade econômica da empresa.

7. As hipóteses de incidência das contribuições PIS e COFINS não cumulativas encontram-se elencadas exhaustivamente no art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03. De tal redação não é possível extrair a conclusão de que só porque o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865/04 não previu o desconto da alíquota majorada da COFINS - Importação apresenta afronta ao texto constitucional, maculando-o de inconstitucionalidade, ou de que se deve aumentar o espectro de atuação da legislação-base para possibilitar o creditamento da totalidade do percentual (8,65%), se assim não o fez a norma específica.

8. Demonstrada a exigência do adicional de alíquota da COFINS - Importação no período compreendido entre a data da entrada em vigor da lei que o instituiu (01-08-2012), conforme art. 78, § 2º, da Lei nº 12.715/12, até a data da publicação do Decreto nº 7.828/12 (16-10-2012), cabível a compensação do indébito.

9. A compensação deverá ocorrer (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observado o disposto no art. 26, parágrafo único, da Lei nº 11.457/07, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, e (d) após o trânsito em julgado da decisão (art. 170-A do CTN), vedada a sua efetivação com débitos relativos a tributos devidos no registro de futuras declarações de importação.

10. A atualização monetária do indébito incide desde a data do pagamento indevido do tributo, nos termos da Súmula n.º 162 do STJ, até a sua efetiva compensação, mediante a aplicação da taxa SELIC, a qual engloba juros e correção monetária" (fls. 1.707/1.708e).

Embargos de Declaração rejeitados (fls. 1.732/1.743e).

Alega-se, nas razões do Recurso Especial, manejado com apoio nas alíneas **a** e **c** do permissivo constitucional, ofensa aos arts. 535, II, do CPC/73, 15 e 17 da Lei 10.865/2004, 98 do CTN, 2º e 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, 15, § 1º-A, da Lei 10.865/04 (incluído pela Lei 13.137/2015), 8º-A, § 13, da Lei 12.546/2001 (incluído pela lei 13.161/2015), 15, III da Lei nº 9.779/99, Tratados do GATT (Decreto nº 1.355/94), OMC (referendado pelo Decreto nº 1.355/94) e do MERCOSUL (Decreto nº 350/91).

Sustenta, a parte recorrente, em síntese, o seguinte:

"O E. Tribunal *a quo* decidiu que a instituição da alíquota adicional da COFINS-importação (1%) prevista no art. 8º, §21 da Lei nº 10.865/04 (com redação da Lei nº 12.715/12 e alterações posteriores) não implicaria em tratamento desfavorável em relação aos produtos originários dos países signatários do GATT (Decreto nº 1.355/94), OMC (referendado pelo Decreto nº 1.355/94) e do MERCOSUL (Decreto nº 350/91), já que o legislador pretendeu neutralizar a tributação em razão de os produtos nacionais terem sofrido aumento da tributação por força das Leis nºs 12.546/2011 e 12.715/12 (e alterações posteriores).

Contudo, diferentemente do que entendeu o E. TRF da 4ª Região, os bens importados pelas Recorrentes de países signatários do GATT e membros da OMC e do MERCOSUL estão sim recebendo tratamento menos favorável do que os similares nacionais, o que demonstra que a Lei nº 10.865/2004, na parte que majorou a alíquota da COFINS-importação em 1% para determinados produtos/atividades, acabou por violar tratados em que o Brasil é signatário e, com isso, o disposto no art. 98, do CTN. Explica-se.

Como demonstrado no curso do processo, o Brasil é signatário do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994, o qual passou a produzir efeitos no sistema jurídico brasileiro por meio da edição do Decreto n.º 1.355/94 6 que, dentre outros pontos, garante o tratamento tributário isonômico entre as partes signatárias.

Além disso, a Organização Mundial de Comércio (OMC) foi criada em 1995 com o objetivo declarado de criar um sistema de comércio não discriminatório, em que cada país recebesse garantias de que suas

exportações seriam tratadas consistentemente em outros mercados. O ato final da Rodada Uruguai (negociações multilaterais que alterou a carta do GATT), que resultou na criação da OMC, também foi referendado no plano interno pelo Decreto 1.355/94 (promulgado anteriormente).

Ademais, o Brasil é também signatário do Tratado para a constituição do MERCOSUL, referendado pelo Decreto nº 350/91, que, de forma semelhante, veda expressamente o tratamento tributário discriminatório entre os produtos nacionais e os produtos importados.

Veja-se que os aludidos tratados têm por objetivo garantir condições competitivas de mercado, preservando-se os direitos de produtores e nações estrangeiras contra a possível agressão de suas expectativas comerciais.

No caso dos referidos tratados, portanto, ao produto importado fica assegurado o mesmo tratamento tributário dado ao similar nacional.

Ocorre que o legislador ignorou por completo tais tratados, onerando os produtos importados por meio da majoração da alíquota da COFINS-Importação (1%) em detrimento dos produtos nacionais, como suposta política pública para incentivar a indústria nacional ('Plano Brasil Maior'), em evidente afronta ao art. 98 do CTN.

Como dito acima, não obstante os contundentes fundamentos de fato e de direito apresentados pelas Recorrentes neste sentido, no v. acórdão recorrido entendeu-se que não haveria tratamento desfavorável em relação aos produtos importados, pois a majoração da alíquota da COFINS-importação se deu em razão do aumento da tributação dos produtos nacionais pela Lei nº 12.546/2011.

Contudo, tal entendimento não merece guarida, já que, ao contrário do que restou decidido, a Lei nº 12.546/2011 REDUZIU a carga tributária previdenciária das empresas nacionais nela relacionadas. Logo, o argumento utilizado pelo E. Tribunal *a quo* se mostra incongruente e contraditório para afastar as alegações das Recorrentes no sentido de que há tratamento desfavorável aos produtos importados, sendo clara a violação aos Tratados em que o Brasil é signatário.

A MP nº 540/2011, convertida na Lei nº 12.546/2011, criou o denominado 'Plano Brasil Maior' em razão da crise financeira internacional iniciada em 2008. Entre as propostas do plano em comento está a desoneração da folha de salários. Observe-se o disposto na exposição de motivos da MP nº 540/2011:

(...)

Entre as principais medidas, ocorreu a alteração da incidência das

contribuições previdenciárias devidas pelas empresas listadas na Lei nº 12.546/2011, que antes recolhiam 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas aossegurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, bem como aos segurados contribuintes que lhe prestem serviços nos termos do art. 22 da Lei 8.212/1991.

Após a instituição do 'Plano Brasil Maior', as empresas listadas na Lei nº 12.546/2011 passaram a contribuir com a alíquota reduzida de 1% (um por cento) sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (CPRB).

A finalidade precípua desta norma é promover o fortalecimento da indústria nacional, bem como proteger o trabalhador, através da desoneração da folha de salário. Em outras palavras, REDUZIR A CARGA TRIBUTÁRIA PREVIDENCIÁRIA das empresas relacionadas na Lei nº 12.546/2011, trazendo um ganho de competitividade ao produto nacional.

Ao contrário do constante no v. acórdão recorrido, a MP nº 540/2011, convertida na Lei nº 12.546/2011, REDUZIU o encargo tributário previdenciário das empresas nela relacionadas, mediante a desoneração da folha de salários, a fim de fortalecer a indústria nacional.

Não há, portanto, que se falar em aumento da carga tributária incidente sobre a receita bruta das empresas relacionadas na Lei nº 12.546/2011 que justificasse a ilegal majoração da alíquota da COFINS-Importação, sob a equivocada alegação de que esta serviria para manter a isonomia entre os produtos importados e nacionais, conforme entendimento exarado pelo E. Tribunal *a quo*.

Ante a desoneração da folha de salários (redução dos encargos tributários) instituída pela Lei nº 12.546/2011 e a majoração da alíquota da COFINS-Importação instituída pelo art. 8º, §21 Lei nº 10.865/2004, há evidente tratamento tributário menos favorável aos bens importados em comparação aos similares nacionais, em total violação aos acordos internacionais firmados pelo Brasil – GATT, OMC e MERCOSUL.

Portanto, ao contrário do alegado no v. acórdão recorrido, as Recorrentes comprovaram que há evidente tratamento tributário menos favorável aos bens importados, conforme demonstra pelo quadro abaixo que resume a situação:

(...)

Ora, ao descumprir acordos do qual o Estado Brasileiro é signatário (GATT/94, OMC e MERCOSUL), o adicional da alíquota da

COFINS-Importação previsto no art. 8º, §21 da Lei nº 10.865/04 afronta, de modo evidente, o art. 98 do CTN, eis que, conforme já observado, suas disposições implicam não só na obrigatoriedade de observância dos tratados internacionais pela lei interna, mas também conferem aos tratados superioridade hierárquica em relação às normas internas, bem como diverge do entendimento jurisprudencial dominante.

Assim, a majoração da alíquota da COFINS-Importação (1%) implica na cobrança majorada das exações (sujeitas originalmente à alíquota de 8,6% com a possibilidade de apropriação de créditos de apenas 7,6%) em comparação com produtos nacionais sujeitos à COFINS (com alíquota reduzida de 7,6% com possibilidade de creditamento integral), sendo flagrante o prejuízo do produto importado em relação ao nacional. Deve, portanto, ser reformado o v. acórdão recorrido para o fim de se reconhecer a ilegalidade da majoração da alíquota da COFINS-Importação em 1% prevista no art. 8º, §21 da Lei nº 10.865/04, com redação dada pela Lei nº 12.715/2012 e alterações posteriores, porquanto os bens importados pelas Recorrentes estão sendo submetidos a um regime tributário menos favorável do que o conferido aos similares nacionais, violando os tratados internacionais do GATT, OMC e MERCOSUL, que garantem isonomia do tratamento tributário dos produtos importados em comparação aos similares nacionais e, por consequência, negando vigência ao disposto no art. 98 do CTN e aos Decretos nºs 1.355/94 e 350/91.

(...)

27 Deve, portanto, ser reformado o v. acórdão recorrido para o fim de se reconhecer a ilegalidade da majoração da alíquota da COFINS-Importação em 1% prevista no art. 8º, §21 da Lei nº 10.865/04, com redação dada pela Lei nº 12.715/2012 e alterações posteriores, porquanto os bens importados pelas Recorrentes estão sendo submetidos a um regime tributário menos favorável do que o conferido aos similares nacionais, violando os tratados internacionais do GATT, OMC e MERCOSUL, que garantem isonomia do tratamento tributário dos produtos importados em comparação aos similares nacionais e, por consequência, negando vigência ao disposto no art. 98 do CTN e aos Decretos nºs 1.355/94 e 350/91.

IV.1.4 – DA ILEGALIDADE DA VEDAÇÃO AO CRÉDITO INTEGRAL DA COFINS- IMPORTAÇÃO – VIOLAÇÃO AOS ARTS. 2º E 3º DAS LEIS 10.637/02 e 10.833/03 E ARTS. 15 E 17 DA LEI Nº 10.865/04

Não sendo reformado o v. acórdão recorrido no que concerne ao

reconhecimento da ilegalidade da majoração da alíquota da COFINS-Importação (1%), o que, evidentemente, não se espera, deve ao menos ser reformado para reconhecer o direito das Recorrentes à apropriação da integralidade do valor recolhido aos cofres públicos a título de COFINS-Importação nas importações, inclusive do percentual majorado (1%), nos termos e condições previstos na Lei nº 10.865/04.

A sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi incluída na Carta da República pela EC nº 42/2003, por meio do artigo 195, §12, com a seguinte redação:

(...)

De acordo com o legislador constitucional, pode-se extrair da aludida norma que a partir da EC nº 42/2003 ocorreu a constitucionalização do regime não-cumulativo para o PIS e a COFINS. Vislumbra-se, portanto, que tal sistemática passou a ser regra e não exceção. Ao legislador ordinário caberia optar pela instituição da sistemática não-cumulativa para as contribuições incidentes sobre a receita bruta/faturamento e sobre a importação de bens e serviços do exterior, podendo haver diferenciação somente com base nas atividades econômicas desempenhadas pelos contribuintes.

Em suma, todos os setores econômicos foram eleitos pela legislação ordinária para o regime da não-cumulatividade, ainda que as normas não façam menção expressa disto, visto que esta é a regra instituída pela Constituição Federal. Trata-se, portanto, de nova limitação ao poder de tributar, garantida pela Constituição Federal, após a EC nº 42/2003.

Caso o legislador ordinário compreendesse que a apuração deveria ocorrer pelo regime cumulativo, esse deveria fazer constar expressamente no texto normativo infraconstitucional referida sistemática de apuração e, ainda, informar expressamente para qual setor econômico se aplicaria.

A Lei nº 10.865/04 (com sua redação originária) expressamente adotou como regra geral a sistemática não-cumulativa para os mesmos segmentos econômicos sujeitos ao recolhimento do PIS e da COFINS não-cumulativos e adotou as mesmas alíquotas, conforme abaixo:

(...)

Aludida afirmação pode ser comprovada por meio da própria exposição de motivos da Medida Provisória nº 165/2004 14 , posteriormente convertida na Lei nº 10.865/2004, a qual instituiu a COFINS-importação, dispondo acerca da possibilidade das empresas

importadoras em descontar créditos quando sujeitas a incidência não-cumulativa, veja-se:

(...)

Ainda, em relação ao regime não-cumulativo da COFINS-Importação, restou instituída verdadeira contribuição unifásica, porquanto incidem exclusivamente sobre as importações. O contribuinte (importador) é tributado em uma operação em que tem despesa, não receita. Caso as contribuições incidentes sobre a importação fossem consideradas de forma isolada, sem levar em conta a COFINS incidente sobre a receita bruta/faturamento, não haveria sentido em falar de não-cumulatividade" (fls. 1.772/1.784e).

Aduz-se, ainda, que o acórdão recorrido padeceria de omissão, porquanto teria deixado de analisar dispositivos legais aplicáveis à espécie, inclusive a título de fato novo.

Argumenta-se, outrossim, que a autoridade impetrada teria plena atribuição para responder pela legalidade do ato atacado neste Mandado de Segurança.

Requer-se, por fim:

"(...) dignem-se V. Exas. a conhecer e dar provimento ao presente Recurso Especial, reformando-se o v. acórdão recorrido, para:

(i) em razão da ilegalidade e/ou da divergência apresentada, afastar o reconhecimento de incompetência do Juízo com relação à filial de Serra/ES, bem como afastar o reconhecimento da ilegitimidade das Autoridades Coatoras com relação às importações que não foram realizadas por Curitiba, haja vista a centralização da apuração e recolhimento da COFINS na Matriz da Impetrante; ou, ainda, reconhecer a encampação da discussão pelas Autoridades Coatoras e pela União Federal;

(ii) declarar a negativa de vigência aos Tratados do GATT, OMC e Mercosul e ao art. 98, do CTN, bem como a divergência entre o v. acórdão recorrido e o paradigma deste E. STJ, para, via de consequência, reconhecer o direito das Recorrentes a não se submeterem ao recolhimento do acréscimo da alíquota da COFINS-Importação (1%), declarando-se a ilegalidade do art. 8º, § 21 da Lei nº 10.865/04, com redação dada pela Lei nº 12.715/2012 e alterações posteriores;

(iii) caso não se entenda pela ilegalidade da exigência do acréscimo de 1% na alíquota da COFINS-Importação, requer dignem-se V. Exas. a reformar o v. acórdão por negativa de vigência aos arts. 2º e 3º das

Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 e 15 e 17 da Lei nº 10.865/04, reconhecendo-se o direito das Recorrentes à apropriação da integralidade do crédito da COFINS-Importação com o referido acréscimo (nas hipóteses previstas no art. 15 e 17 da Lei nº 10.865/04), com o reconhecimento da ilegalidade dos arts. 15, §1ª-A e art. 17, §2º-A da Lei nº 10.865/04; ou quando menos o direito à apropriação do crédito relativo ao adicional da COFINS, no que concerne aos períodos anteriores à vigência do § 1º-A, instituído pela Lei nº 13.137/2015;

(iv) subsidiariamente, requer-se a reforma do v. acórdão recorrido, para que seja reconhecida a ausência de regulamentação da majoração da alíquota da COFINS-Importação de que dispõe o art. 8º, § 21, da Lei 10.865/2004, conforme determina o art. 78, §2º, da Lei 12.715/2012 e, por conseguinte, a não incidência do fato impositivo da majoração em questão sobre as operações de importação das Recorrentes;

(v) ou, não sendo o entendimento pela ilegalidade do adicional de 1% da COFINS-importação, afastar o aludido adicional a partir do advento da Lei nº 13.161/2015, em que se outorgou ao contribuinte a faculdade de optar entre a exigência da CPRB sobre o faturamento ou da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, esvaziando por completo a pretensão fiscal de equalizar a carga fiscal do produto importado se confrontado ao nacional;

(vi) por fim, requer dignem-se V. Exas. a garantir o direito das Recorrentes à compensação dos valores referentes à alíquota majorada da COFINS- Importação (1%), indevidamente recolhida nas importações nos termos da Lei nº 12.715/12 e alterações posteriores, na forma do art. 74, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores, com tributos arrecadados e administrados pela Receita Federal do Brasil, aplicando-se desde os recolhimentos indevidos os juros SELIC, previstos no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95;

(vii) *ad argumentandum*, caso esta E. Corte Superior entenda que não houve o devido enfrentamento da matéria tratada no presente recurso, requer, então, seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, por ofensa ao art. 535, II do CPC, determinando-se a baixa dos autos para que novo julgamento seja realizado pelo C. Tribunal *a quo*" (fls. 1.801/1.803e).

Contrarrazões às fls. 1.886/1.895e.

Recurso Especial admitido (fl. 1.911e).

O presente recurso merece prosperar, em parte.

Não há de se cogitar de omissão, no acórdão recorrido, em relação aos temas da competência e da legitimidade da autoridade reputada coatora para responder pelo ato inquinado de ilegal. Dessarte, a questão, no ponto, não é de omissão, mas de divergência acerca do conteúdo normativo aplicável aos fatos. Divergência desse tipo não é corrigível mediante Embargos de Declaração, mas, em tese, mediante recurso à superior instância.

Sem embargo, em relação ao mérito da lide, está devidamente caracterizada a omissão, do **decisum** impugnado. Em seus Embargos de Declaração, a ora recorrente chamou a atenção, do Tribunal de origem, para o seguinte:

"(...) não houve a análise por V. Excelências do fato novo abordado pela Embargante em seu recurso de Apelação, no sentido de que o adicional de 1% da COFINS-importação deve ser afastado ao menos a partir do advento da Lei nº 13.161/2015, em que se outorgou ao contribuinte a faculdade de optar entre a CPRB ou a contribuição previdenciária sobre a folha de salários.

(...)

Ademais, este v. acórdão também restou absolutamente omisso quanto ao fato novo noticiado no recurso de Apelação, relacionado ao advento da Lei nº 13.137/2015 que vedou expressamente a apropriação do crédito relacionado ao adicional de 1% da COFINS-importação.

Ora, a edição da referida Lei é indicativo claro de que, até o seu advento, não havia qualquer disposição na legislação que embasasse a negativa de concessão do crédito, motivo pelo qual deve, ao menos, ser reconhecido o direito da Embargante ao crédito do referido adicional até o advento da Lei nº 13.137/2015.

Sendo assim, deve ser sanada a omissão acima destacada, para que se analise a questão do direito da Embargante à apropriação do crédito da integralidade da COFINS-Importação com vistas aos dispositivos legais e infraconstitucionais acima destacados"

Entretanto, o Tribunal de origem não se manifestou, nem que fosse para negar sua pertinência para a solução da lide, sobre os pontos acima elencados – alegação de fato novo, em razão da edição das Leis 13.137/2015 e 13.161/2015 –, pelo que se tem por efetivamente malferido, na hipótese, o art. 535, II, do CPC/73.

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, III, do RISTJ, **dou parcial provimento** ao Recurso Especial, de modo a determinar, ao Tribunal de origem, o rejugamento parcial dos Embargos de Declaração, opostos pela ora recorrente, com o expresse enfrentamento da alegação de que a edição das Leis 13.137/2015 e 13.161/2015

teria impactado, na qualidade de fato novo, na solução da controvérsia.

I.

Brasília (DF), 29 de novembro de 2019.

MINISTRA ASSULETE MAGALHÃES  
Relatora