



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.006254/2007-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.912 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente FIRST S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Súmula CARF nº 11.

PERÍCIA. PRESCINDÍVEL. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

É prescindível o pedido de perícia, pois os elementos contidos nos autos são suficientes para que o CARF forme convicção sobre os temas em questão, não havendo que se falar em nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO

A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto no art. 86 da IN SRF nº 247/2002 caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, atribuiu à Receita Federal o poder de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

Após setembro de 2001, com o exercício desse poder, somente as empresas que atendam a todos os requisitos e condições estabelecidos podem ser tributadas pelo valor dos serviços prestados ao adquirente, por expressa previsão legal.

No caso dos autos, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para negar o direito do contribuinte.

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

INCIDÊNCIA DE PIS/PASEP E COFINS NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto no art. 86 da IN SRF nº 247/2002 caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, atribuiu à Receita Federal o poder de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

Após setembro de 2001, com o exercício desse poder, somente as empresas que atendam a todos os requisitos e condições estabelecidos podem ser tributadas pelo valor dos serviços prestados ao adquirente, por expressa previsão legal.

No caso dos autos, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para negar o direito do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles votou pelas conclusões. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“O presente processo trata de auto de infração contra a empresa FIRST S/A, lavrado em 13/12/2007 por Auditor-Fiscal em exercício na Delegacia da Receita Federal de Florianópolis, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep), no valor de R\$ 58.096,02, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no valor de R\$ 268.136,24, para o

período de 01 a 12/2003, totalizando um crédito de R\$ 326.232,26 (trezentos e vinte e seis mil, duzentos e trinta e dois Reais e vinte e seis centavos).

Nos termos do relatório fiscal, especialmente o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (folhas 682/690) e seus anexos, destacamos o que se segue:

1. O Auto de Infração se refere a créditos de Contribuições PIS/Pasep e COFINS lançados em sede de MPF-Complementar, conexo a fiscalização de Imposto de Renda Pessoa Jurídica para o ano-calendário 2003.

2. A empresa FIRST S/A atua no comércio exterior como uma Comercial Exportadora e Importadora, exportando principalmente produtos congelados (carnes) e móveis e realizando importações em seu nome, com mercadorias para venda no mercado interno, e importações em nome de terceiros, denominadas importações por conta e ordem de terceiros.

3. Para o período em referência, ano-calendário 2003, as importações por conta e ordem de terceiros estavam disciplinadas pela MP nº2158-35/2001, alterada pela Lei nº 10.637/2002.

4. As importações por conta e ordem de terceiros regulam-se ainda pela IN SRF nº 225/2002, que *estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros*, e pela IN SRF nº 247/2002, que revogou as IN 's nº 75 e 98 de 2001 e *dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)*.

5. A fiscalização utilizou-se ainda das condições estabelecidas pelo Ato Declaratório Interpretativo nº07, de 13 de junho de 2002, para incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS nas importações efetuadas por conta e ordem de terceiros.

6. Com a apresentação de documentos solicitados via Termos de Intimação Fiscal nºs 001 (fls. 28); 002 (fl. 34); 003 (fl. 533); 004/2007 (fl. 553) e 005/2007 (fl. 566), constatou a fiscalização que muitas importações por conta e ordem de terceiro não atendiam à legislação fiscal, supra citada, para não incidência das contribuições para o PIS e COFINS.

7. Em muitas importações a empresa FIRST S/A consta como adquirente no Contrato de Câmbio e/ou na Fatura Internacional (invoice), contrariando o que dispõe os incisos I e II do Ato Declaratório Interpretativo nº 07 de 2002, e demais legislação de regência.

8. Em adição, na maioria das importações selecionadas, a fiscalizada não teria cumprido a obrigação acessória de fazer constar no campo específico de 'Dados Complementares' da Declaração de Importação a indicação do CNPJ do adquirente, conforme determina o artigo 3º da IN SRF nº225/2002.

9. Ressalta-se que nas importações selecionadas as notas fiscais emitidas pela FIRST levam o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP):

3.949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado

6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

10. Destaca-se que *"quem opera sistematicamente por conta e ordem de terceiros, com a fiscalizada, é sua maior acionista (com 94% do capital da FIRST S/A) a empresa Asia Importação & Comércio Exterior Ltda, controladora da First S/A, conforme está explicitado na Ficha 49 da DIPJ"* (fls. 655).

11. Anexa-se, a título de exemplo, cópia de dois processos:

- O primeiro com a documentação que reflete **importação por conta e ordem de terceiros**, obrigações acessórias cumpridas em dados complementares, adquirente (comprador) constam na invoice e no contrato de câmbio, DI nº03/0577539-6 de 09/07/2003 (fl 568/574).

- O segundo com a documentação que reflete uma **importação para revenda no mercado interno**, onde toda a documentação apresenta a FIRST como adquirente dos produtos, DI nº 03/0903060-3 de 20/10/2003 (fl 575/583).

12. Isso posto, em razão do descumprimento das determinações contidas na legislação vigente, procedeu a fiscalização ao lançamento de ofício das contribuições devidas e não pagas, com o seguinte enquadramento legal:

- MP nº 2158-55/2001, alterada pela Lei nº 10.637/02, arts. 77 a 81;
- Decreto nº 4524/2002, art. 2º, 3º, 10, 22 e 51;
- IN SRF nº 225/02, artigo 3º, § 1º e § 2º;
- IN SRF nº 247/02, que revogou as IN's nº 75 e 98/2001, mas manteve o seu mesmo disciplinamento, artigos 12, 86 a 88;
- ADI SRF nº 07/02.

13. Salienta-se que *"As importações realizadas por Conta e Ordem de Terceiros submetidas à incidência das contribuições, estão com as informações consolidadas no DEMONSTRATIVO DOS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS"* (fls: 662/664).

14. Destaque-se que no *"DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA — IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS estão relacionadas as notas fiscais de saídas referentes a modalidade de importação por conta e ordem de terceiros"* (fls. 665/666).

15. *"As, bases de cálculo das contribuições estão relacionadas mensalmente no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO-PIS, e no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO-COFINS"* (fls. 667 e 674).

Ciente em 13/12/2007, o interessado apresentou impugnação em 14/01/2008, fls. 692/796, alegando, em síntese:

a) Que a impugnante tem como objeto social o comércio interno e externo, destacando-se a importação e exportação de produtos diversos e prestação de serviços de assessoramento mercantil, intermediação no comércio e representação de negócios, por conta própria ou de terceiros, além de outras atividades.

b) Que sempre cumpriu suas obrigações com o Poder Público, notadamente no tocante ao cumprimento das obrigações tributárias às quais está sujeita, fato pelo qual a lavratura do presente auto a surpreendeu, pois não incorreu na infração que lhe foi imputada.

c) Afirma, categoricamente, que não houve descumprimento da legislação que regulamenta a importação por conta e ordem, mas na verdade um equívoco da impugnante quando do preenchimento dos documentos referentes às importações por conta e ordem.

f) Explana acerca das características das importações por conta e ordem de terceiros, elenca requisitos impostos pela legislação federal a serem atendidos a fim de que uma importação seja caracterizada por conta e ordem e destaca os requisitos cumpridos.

g) Evoca que nos termos do art. 27 da Lei nº 10.637/02 são presumidamente consideradas importações por conta e ordem aquelas em que houver o adiantamento dos recursos à importadora pelo adquirente.

h) Aponta o Contrato de Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem de Terceiros firmado entre a impugnante e a Ásia Importação e Comércio Exterior Ltda., com quem a autuada opera sistematicamente, conforme mencionado no relatório de fiscalização, analisando cláusulas, em especial *"a responsabilidade pela importação (compra, pagamento ao exterior e dos impostos) coube totalmente à empresa adquirente, ficando a impugnante na condição de importadora por conta e ordem de terceiro, responsável apenas pelo despacho aduaneiro propriamente dito, na condição de mera prestadora de serviços."*

- i) Observa que as mercadorias foram registradas contabilmente como sendo mercadorias de propriedade de terceiros, fato que evidencia que não houve aquisição das mesmas pela impugnante.
- j) Argúi que as Notas Fiscais de Saída foram emitidas pelo mesmo valor das Notas Fiscais de Entrada, acrescido tão somente dos tributos incidentes na importação; bem como foram emitidas Notas Fiscais de Prestação de Serviço em nome da adquirente das mercadorias.
- k) Que a autuação fiscal não deve prevalecer, pois não houve fato gerador da exigência do PIS e da COFINS, haja vista que a Nota Fiscal emitida quando da transferência das mercadorias para a empresa adquirente foi simplesmente para remessa das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros.
- l) Que resta claro que a empresa cumpriu todos os requisitos para caracterização da importação por conta e ordem de terceiro, não fosse pelo equívoco cometido quando do preenchimento da Declaração de Importação e da Invoice referente a determinadas importações, não fazendo constar os dados da empresa adquirente das mercadorias importadas. E que o mero erro formal não constitui fundamento para lançamento fiscal sem existência de fato gerador do tributo.
- m) Cita doutrina e jurisprudência do Conselho dos Contribuintes, e evoca o princípio da verdade material.
- n) Requer, para fins de convencimento do julgador, com base no disposto no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, que seja designada diligência em outros documentos existentes que não são de propriedade da impugnante, e que comprovam que a mesma figurou como mera prestadora de serviços nos processos de importação objeto da presente autuação.
- o) Diante do exposto, requer que seja cancelada a exigência fiscal em sua totalidade.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“INCIDÊNCIA DE PIS/ PASEP E COFINS NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO

A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto no art.86 da IN SRF nº 247/2002 caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- (i) como preliminar a ocorrência de prescrição intercorrente;
- (ii) no caso concreto, na operação de importação por conta e ordem de terceiro, o fato gerador da incidência do PIS e da COFINS lastreia-se única e exclusivamente na contraprestação financeira ao serviço de assessoria prestado;
- (iii) não há qualquer rendimento ou auferimento de lucro que não aquele decorrente da assessoria do serviço contratado, sendo que a tributação deve incorrer apenas sobre este valor;
- (iv) é empresa prestadora de serviços e, nessa condição, prestou serviços de importação à empresa ASIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., na modalidade por conta e ordem desta, conforme “contrato de prestação de serviços de importação por conta e ordem de terceiro” (Doc. 04 juntado à Impugnação);

(v) neste instrumento, a ASIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA. figura como contratante ou adquirente, circunstância na qual contratou os serviços da Recorrente para importar a mercadoria autuada por sua conta e ordem, procedimento regulamentado pela Instrução Normativa - IN nº 225, da Receita Federal;

(vi) na importação por conta e ordem de terceiro, o importador de fato é a empresa adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria do outro País, em razão da compra internacional, embora o faça por meio de interposta pessoa (a importadora por conta e ordem ou *trading*), que é mera mandatária da adquirente;

(vii) nas importações realizadas na modalidade por conta e ordem de terceiro, a *trading* atua como mera prestadora de serviços a mando de terceiro;

(viii) configurada a operação de importação por conta e ordem de terceiro, a tributação do PIS e da COFINS incide sobre o valor recebido a título de prestação de serviços de assessoria de importação;

(ix) a emissão da Nota Fiscal de Saída não implica em faturamento das mercadorias importadas, mas, apenas, na emissão de documento fiscal que tem por objetivo amparar o trânsito das mercadorias e cumprir as obrigações fiscais dele decorrentes;

(x) estão presentes todos os requisitos necessários à configuração da importação por conta e ordem de terceiro, tendo ocorrido, em verdade, uma falha meramente documental, alguns documentos foram preenchidos de maneira equivocada;

(xi) nenhuma das incorreções incididas teria o condão de desqualificar a importação na modalidade por conta e ordem de terceiro, estando preenchidos todos os pressupostos legais devidamente contemplados;

(xii) para que uma importação seja caracterizada por conta e ordem de terceiro é necessário o atendimento a certos requisitos impostos pela legislação federal: (a) deve ser firmado contrato prévio entre a Importadora e a adquirente das mercadorias importadas, específico para a importação por conta e ordem; (b) não pode haver aquisição da propriedade das mercadorias pela Importadora; (c) os registros contábeis e fiscais da Importadora devem evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; (d) a NF de remessa da Importadora deve ser emitida pelo mesmo valor constante da NF de Entrada acrescido, tão somente, dos tributos incidentes na importação;

(xiii) nos termos do disposto no art. 27 da Lei nº 10.637/02, são presumidamente consideradas importações por conta e ordem aquelas em que houver o adiantamento de recursos à importadora pelo adquirente;

(xiv) da análise do Contrato de Prestação de Serviços de Importação Por Conta e Ordem de Terceiro, firmado entre a si e a Asia Importação e Comércio Exterior Ltda., com quem a opera sistematicamente, conforme mencionado pelo Sr. Auditor Fiscal às fls. 07 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, cumpriu o primeiro dos requisitos para a caracterização da importação por conta e ordem, qual seja, o prévio contrato com a adquirente das mercadorias importadas, específico para a importação por conta e ordem;

(xv) consoante consta no contrato firmado entre as empresas, comprometeu-se, tão somente, a promover em seu nome a importação e nacionalização de mercadorias, permanecendo, contudo, sob a responsabilidade da contratante, todos os demais serviços relacionados com a transação comercial, tais como os contatos com o exportador, a cotação de preços, a forma de transporte etc;

(xvi) responsabilidade pela importação (compra, pagamento ao exterior e dos impostos) coube totalmente à empresa adquirente, ficando a Recorrente, (xvii) na condição de importadora por conta e ordem de terceiro, responsável apenas pelo despacho aduaneiro propriamente dito, na condição de mera prestadora de serviços;

(xviii) verifica-se dos seus documentos contábeis, que a empresa adquirente adimpliu com suas obrigações contratuais, efetuando o pagamento referente aos serviços prestados, bem como o reembolso referente aos tributos recolhidos em face da importação por conta e ordem de terceiros;

(xix) verifica-se, ainda, da análise dos referidos documentos contábeis, que as mercadorias importadas foram registradas contabilmente como sendo mercadorias de propriedade de terceiros, fato que evidencia que não houve aquisição das mesmas;

(xx) quando da saída das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiro do seu estabelecimento foram emitidas Notas Fiscais de Saída pelo mesmo valor constante das Notas Fiscais de Entrada acrescido, tão somente, dos tributos incidentes na importação, bem como Notas Fiscais de Prestação de Serviço, em nome da adquirente das mercadorias, conforme comprovam, por amostragem, os documentos referentes às importações registradas sob o n. 2672, 2680 e 2701 (Docs. 06, 07 e 08 da Impugnação);

(xxi) muito embora, por um equívoco, não tenham constado dos referidos documentos os dados da empresa adquirente, existe uma série de outros documentos e fatos que comprovam que figurou apenas como prestadora de serviço nas importações em questão, uma vez que as mesmas foram realizadas por conta e ordem de terceiro, sendo que a empresa adquirente e real destinatária das mercadorias é a responsável pelo pagamento dos custos vinculados aos processos de importação;

(xxii) considerando que incorreu em mero equívoco quando do preenchimento dos documentos referentes a determinadas importações por conta e ordem de terceiro, bem como a existência de outros documentos e fatos que comprovam claramente que as mercadorias importadas não são de propriedade da Recorrente, tendo a mesma atuado como mera prestadora de serviço, não há motivos para a subsistência da autuação fiscal;

(xxiii) o caso deve ser analisado com menor rigor formal, a fim de que não se criem entraves para que a situação seja enfim resolvida de maneira a não se ferir primados constitucional e legalmente estabelecidos de maior importância;

(xxiv) a função arrecadatória deve ater-se à sua finalidade e à efetividade legal e constitucional;

(xxv) estando o fato gerador dos tributos em questão devidamente constituído, caracterizando-se a importação por conta e ordem de terceiro em conformidade com os fatos efetivamente ocorridos nas operações de importação, não se pode alterar a concepção legal do tributo ou a sua hipótese de incidência para melhor adequá-la aos interesses confiscatórios.

(xxvi) pelo princípio da legalidade, o fato gerador do tributo não pode ser alterado, devendo incidir, apenas, sobre o valor de assessoria prestado;

(xxvii) deve ser respeitado o princípio do não confisco, pois não houve qualquer ato contrário à lei que justifique a tributação extremamente onerosa sobre as operações de importação havidas, de modo a justificar a alteração do fato gerador do tributo;

(xxviii) a decisão é nula, pois indeferiu o pedido de realização de produção de provas o que caracteriza cerceamento do direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

- Preliminar de ocorrência de prescrição intercorrente

Não merece guarida a pretensão recursal em tal tópico.

O tema está pacificado na jurisprudência administrativa, conforme precedentes a seguir transcritos:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é contada, em regra, a partir da data do fato gerador e pelo prazo de cinco anos, sendo afastada pela notificação tempestiva do lançamento tributário.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Súmula CARF nº 11. (...)" (Processo nº 10580.720975/2007-11; Acórdão nº 1201-002.727; Relator Conselheiro Neudson Cavalcante de Albuquerque; sessão de 20/02/2019)

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

(...)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

De acordo com a Súmula CARF nº 11, não é aplicável o instituto da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal." (Processo nº 10120.004783/2003-49; Acórdão nº 1201-002.715; Relatora Conselheira Gisele Barra Bossa; sessão de 19/02/2019)

Maiores considerações sobre a questão são desnecessárias, pois ao caso, tem aplicação a Súmula CARF nº 11 (vinculante), assim ementada:

"Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal." (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, em relação a tal argumento, improcede o pleito formulado no recurso, com a rejeição da preliminar.

- Preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa

Defende a Recorrente ser nula a decisão, pois indeferiu o pedido de realização de produção de provas o que caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Muito embora a Recorrente não tenha trazido a questão como preliminar, entendo que assim deve ser apreciada.

Novamente, improcede o argumento recursal.

Da decisão recorrida tem-se:

“De imediato, segundo o artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, o julgador tem a prerrogativa de determinar de ofício perícias ou diligências quando considerá-las necessária para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio, facultado ainda ao mesmo o indeferimento daquelas que “(...) considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine”. O artigo 28 do mesmo PAF dispõe apenas que “na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso”.

A diligência para produção de prova, por representar um instrumento que tem por escopo aperfeiçoar o convencimento do julgador, poderá ser justificadamente negada por este, não representando, pois, um direito subjetivo da impugnante. No caso presente, conforme se verá no mérito, é prescindível a realização de qualquer providência tendente a esclarecer quaisquer fatos, posto que os elementos que constam dos autos possibilita conhecer integralmente a matéria litigada. Por esse motivo, não há razão para a produção de novas provas conforme aventa a impugnante.”

Compreendo como correta a decisão recorrida. No caso em apreço, nenhum prejuízo foi causado ao amplo exercício do contraditório e ao regular direito de defesa.

Entendo como prescindível, portanto, a perícia, pois os elementos contidos no processo são suficientes para que este Colegiado de Julgamento forme convicção sobre a matéria de mérito.

Assim, rejeito a preliminar ventilada.

- Ofensa ao Princípio da Legalidade

Argumenta a Recorrente que estando o fato gerador dos tributos em questão devidamente constituído, caracterizando-se a importação por conta e ordem de terceiro em conformidade com os fatos efetivamente ocorridos nas operações de importação, não se pode alterar a concepção legal do tributo ou a sua hipótese de incidência para melhor adequá-la aos interesses confiscatórios, sendo que, pelo princípio da legalidade, o fato gerador do tributo não pode ser alterado, devendo incidir, apenas, sobre o valor de assessoria prestado.

A questão se confunde com o próprio mérito do litígio, o qual será analisado no tópico pertinente.

- Ofensa ao Princípio do não confisco

Em relação ao argumento de índole constitucional tecido pela Recorrente, tem aplicação o contido na Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita:

“**Súmula CARF nº 2** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

Sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

Assim, nada a prover no tema.

- Do Formalismo exacerbado que impõe ônus excessivo em detrimento do contribuinte – medida que deve ser relativizada

Aduz a Recorrente que o caso deve ser analisado com menor rigor formal, a fim de que não se criem entraves para que a situação seja enfim resolvida de maneira a não se ferir primados constitucional e legalmente estabelecidos de maior importância.

Mais uma vez, a questão esbarra na Súmula CARF nº 2 anteriormente reproduzida.

Indefere-se o argumento.

- Mérito

Aduz a Recorrente, em síntese, que a autuação é indevida, pois em seu entendimento preencheu os requisitos para caracterização da importação por conta e ordem de terceiro e que o erro cometido quando do preenchimento da Declaração de Importação e da Fatura Comercial referente a determinadas importações, não fazendo constar os dados da empresa adquirente das mercadorias importadas não pode prevalecer, pois o erro formal não constitui fundamento para lançamento fiscal sem existência de fato gerador do tributo.

Não logrou êxito a Recorrente em rebater com precisão os argumentos tecidos na decisão recorrida. O Recurso Voluntário interposto não atacou com a profundidade devida as razões decisórias encartadas no julgado de piso.

Assim, adoto como razões de decidir, os fundamentos da decisão vergastada, a seguir reproduzida:

“De fato, observamos no quadro DEMONSTRATIVO DOS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS, anexo ao Termo de Verificação Fiscal (fl 662/664), que a fiscalização adotou **como principal critério para seleção das importações autuadas** o fato da empresa FIRST constar como adquirente no Contrato de Câmbio e/ou na Fatura Comercial (invoice) S/A, o que contrariava o disposto nos incisos I e II do Ato Declaratório Interpretativo nº 07 de 2002, sendo que a maioria dessas Declarações de Importação (DIs) ainda não traziam a indicação do real adquirente das mercadorias importadas.

Destarte, observemos os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro estabelecidos na IN SRF nº 225/2002, conforme autorizado pelo art. 80 da MP nº 2.158-35/2001 (grifo meu).

IN SRF nº 225/2002

[...]

Art. 3º O importador, pessoa jurídica contratada, devidamente identificado na DI, deverá indicar, em campo próprio desse documento, o número de inscrição do adquirente no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

§ 1º O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado.

§ 2º A **fatura comercial** deverá identificar o adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmitente das mercadorias.

Nesses termos, a correta identificação do real adquirente da mercadoria na fatura comercial e na DI, em atendimento ao disposto no art.3º da IN SRF nº 225/2002, é ressaltado na IN SRF nº 247/2002, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado em geral, quando a mesma fixa em seu art.12, §1º, IV que *o importador e o adquirente devem observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002.*

Porém, essas exigências legalmente impostas traduzem-se em obrigações acessórias a serem observadas nas importações por conta e ordem de terceiros e necessárias ao correto controle aduaneiro, cujo descumprimento por si só, mostra-se insuficiente para descaracterizar a operação de importação por conta e ordem.

É flagrante observar que as 40 importações autuadas onde consta a empresa FIRST S/A como adquirente no Contrato de Câmbio e/ou Fatura Comercial, e ainda a não indicação na Declaração de Importação (DI) dos dados do real adquirente da mercadoria importada infringiram sim regras legais de controle aduaneiro. Contudo, num primeiro momento, esses requisitos não seriam bastantes para descaracterização da importação por conta e ordem.

O contribuinte, em sua defesa, afirma que cumpriu todos os requisitos legais de uma importação por conta e ordem não fossem aqueles objetos da autuação. Contudo, traz aos autos documentos que evidenciam o descumprimento de procedimentos imperativos para a definição da forma de tributação das mercadorias, e portanto, a base de cálculo a ser utilizada para fins de incidência das contribuições para o PIS e a COFINS.

Pois bem, o ônus da prova cabe, em regra, a quem dela se aproveita. Esta formulação foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, posto que a obrigação de provar está expressamente atribuída tanto ao autor do procedimento, autoridade fiscal (como disposto na parte final do caput do art.9º do Decreto nº 70.235/1972, os autos de infração e notificações de lançamento "*deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*"), quanto ao contribuinte que contesta o lançamento ("*Art.16. a impugnação mencionará:[...] III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*").

Antes da análise das provas apresentadas pela impugnante, cabe uma contextualização normativa das operações de importação realizadas.

A empresa FIRST S/A atua no comércio exterior como uma Comercial Exportadora e Importadora. As importações são realizadas em seu nome, com **mercadorias adquiridas** para venda no mercado interno, ou as importações são realizadas por conta e ordem de terceiros.

As chamadas operações de importação procedidas por conta e ordem de terceiros se configuram nos casos em que a pessoa jurídica importadora, ainda que empresa comercial importadora, atue apenas como prestadora de serviços, não **adquirindo a propriedade** das mercadorias importadas.

Conclui-se, portanto, que a FIRST por vezes auferir receitas de venda no mercado interno de mercadorias importadas e **adquiridas em seu nome**, e por vezes auferir receitas decorrentes de serviços de comércio exterior prestados quando da importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros, **sem aquisição de propriedade** pela importadora.

Essa diferença é relevante para fins de tributação da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que tem como fato gerador o auferimento de receita pela pessoa jurídica de

direito privado, de forma que a legislação tratou de definir requisitos e procedimentos a serem adotados pelas empresas para refletirem fiscal e contabilmente as operações realizadas.

(...)

A IN SRF nº 247/02 ratificou o disposto no Decreto nº 4.524/ 2002 e estabeleceu **regras para tributação**, em seus artigos 12, 86 e 87 (grifo meu):

*"Art. 12. Na hipótese de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, **a receita bruta para efeito de incidência destas contribuições** corresponde ao valor da receita bruta auferida com:*

I - os serviços prestados ao adquirente, na hipótese da pessoa jurídica importadora; e II - da receita auferida com a comercialização da mercadoria importada, na hipótese do adquirente.

§ 1º Para os efeitos deste artigo:

I - entende-se por importador por conta e ordem de terceiros a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial;

II - entende-se por adquirente a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada;

III - a operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem destes; e IV - o importador e o adquirente devem observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002.

§ 2º As normas de incidência aplicáveis à receita bruta de importador, aplicam-se à receita do adquirente, quando decorrente da venda de mercadoria importada na forma deste artigo.

[...]Art. 86. O disposto no art. 12 aplica-se, exclusivamente, às operações de importação que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente por encomenda, caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros;

II - os registros fiscais e contábeis da pessoa jurídica importadora deverão evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; e III - a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o documento referido no inciso III do caput não caracteriza operação de compra e venda.

§ 2º A importação e a saída, do estabelecimento importador, de mercadorias em desacordo com o disposto neste artigo caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação."

Art. 87. Em virtude do disposto nos arts. 12 e 86, a pessoa jurídica importadora deverá:

I - emitir, na data em que se completar o despacho aduaneiro das mercadorias, nota fiscal de entrada na qual deverão ser informados:

a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos os valores constantes da fatura comercial, expressos em moeda estrangeira convertidos em reais pela cotação, para compra, divulgada pelo Banco Central do Brasil no dia anterior ao da emissão da nota fiscal de entrada;

b) em linhas separadas, o valor de cada tributo incidente na importação;

[...]

IV - emitir, na data da saída das mercadorias de seu estabelecimento, nota fiscal de saída tendo por destinatário o adquirente, na qual deverão ser informados:

a) as quantidades e os valores unitários e totais das mercadorias, assim entendidos os valores expressos em reais apurados de conformidade com o disposto na alínea "a" do inciso I, acrescidos do valor dos tributos incidentes na importação;

[...]

V - emitir, na mesma data referida no inciso IV, nota fiscal de serviços, tendo por destinatário o adquirente, pelo valor cobrado a título de serviços prestados para a execução da ordem emanada do adquirente.

Parágrafo único. Na nota fiscal de serviços deverá constar o número das notas fiscais de saída das mercadorias a que corresponder os serviços prestados.

Por conseguinte, ainda que não reste clara a origem dos recursos aplicados nas importações das mercadorias, fato definitivo na caracterização do tipo de importação realizada devido à presunção prevista no art.27 da Lei nº 10.637/2002, para fins de incidência das contribuições para o PIS e a COFINS, a forma diferenciada de cálculo com tributação apenas sobre o valor dos serviços prestados aplica-se apenas às importações que seguem todos os requisitos previstos no art.86, quais sejam:

I - contrato prévio entre a pessoa jurídica importadora e o adquirente por encomenda, caracterizando a operação por conta e ordem de terceiros;

II - os registros fiscais e contábeis da pessoa jurídica importadora deverão evidenciar que se trata de mercadoria de propriedade de terceiros; e

III - a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

Por consequência, a importação e a saída de mercadorias em desacordo com o disposto do referido art.86 e em descumprimento às normas obrigatórias referenciadas no art.87, caracteriza compra e venda, sujeita à incidência das contribuições com base no valor da operação.

Do contrato Prévio

A impugnante aponta o Contrato de Prestação de Serviços de Importação por Conta e Ordem de Terceiros firmado entre a impugnante e a Ásia Importação e Comércio Exterior Ltda., com quem a autuada opera sistematicamente. Em especial, a cláusula de que a responsabilidade pela importação (compra, pagamento ao exterior e dos impostos) cabe totalmente à empresa adquirente, ficando a contratada na condição de importadora por conta e ordem de terceiro, responsável apenas pelo despacho aduaneiro propriamente dito, na condição de mera prestadora de serviços.

À primeira vista, não se constituiria procedimento irregular existência de contratos de câmbio em nome da FIRST S/A nas operações realizadas por conta e ordem de terceiro. Nesse sentido, por falta de regulação específica na legislação que rege a matéria, nos socorremos de orientações extraídas do próprio sítio eletrônico da RFB onde tem-se que *"Em última análise, é o adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação. Entretanto, diferentemente do que ocorre na importação por encomenda, a operação cambial para pagamento de uma importação por conta e ordem pode ser realizada em nome da importadora ou do adquirente[...]"* Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros."

No entanto, aprofundando-se na análise do contrato de prestação de serviço apresentado (fl.752/755), observa-se que a conduta adotada pela empresa importadora FIRST acerca do fechamento do câmbio para as operações autuadas pela fiscalização não se alinham

com os procedimentos acordados, havendo indícios de que, no bojo de todas as importações realizadas em 2003 algumas não se regiam pelos referidos documentos contratuais, procedimento esse esperado uma vez que a importadora também atua por conta própria.

A cláusula quinta do referido contrato, item 'g', especifica como obrigação da CONTRATANTE (adquirente das mercadorias importadas) que a mesma "*obriga-se a pagar ao exportador, na data com ele contratada, através de contrato de câmbio em nome da CONTRATANTE e por ela firmado, na agência da instituição financeira e informar para a CONTRATADA o número e a data da liquidação do contrato de câmbio.*"

Conclui-se do contrato que **a negociação das mercadorias, seu pagamento**, assim como todas as despesas necessárias ao despacho **seriam de responsabilidade da empresa adquirente**, bem como seriam de sua responsabilidade a providência da remoção das mercadorias importadas dos recintos alfandegados, correndo as despesas de transporte por sua conta e risco.

Adicionalmente, na cláusula sétima é possível observar que: "Pelo fato da CONTRATANTE, sem a participação da CONTRATADA, ter adquirido as mercadorias no exterior de exportadores com os quais mantém relacionamento comercial, fica a CONTRATADA isenta de qualquer responsabilidade quanto a qualidade, a quantidade, o preço e o estado de conservação das mercadorias sendo o CONTRATANTE o único responsável, inclusive pela veracidade das informações, dos documentos e da declaração dos conteúdos e dos containeres embarcados."

A liquidação do contrato de câmbio, quando o importador nacional honrou o compromisso com o exportador estrangeiro, efetuando o pagamento do valor equivalente em moeda nacional à taxa de câmbio acertada na data do fechamento de câmbio através de instituição financeira autorizada, com o montante levado a débito de conta titulada pelo comprador ou pago com cheque de sua emissão, indica no mínimo a intermediação de recursos pelo pagador.

Desta forma infere-se que as importações autuadas, onde a fatura comercial e o contrato de câmbio foram de responsabilidade da empresa importadora, indicam que a importadora teve participação na aquisição das mercadorias no exterior, mantendo relacionamento comercial com os exportadores estrangeiros, não se disciplinando pelos procedimentos pactuados.

Das Notas Fiscais apresentadas

O contribuinte afirma em sua defesa que as Notas Fiscais de Saída foram emitidas pelo mesmo valor das Notas Fiscais de Entrada, acrescido tão somente dos tributos incidentes na importação, um dos requisitos para tributação com base no valor da prestação dos serviços.

Para três importações listadas na planilha DEMONSTRATIVO DOS PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS, constante do Auto de Infração (fl 662/664), DIs nº 03/0023990-9, 03/0021749-2 e 03/0082990-0, foram anexadas à presente impugnação os seguintes documentos:

Para a DI nº 03/0023990-9 (documentos às fls 763/772), registrada em 10/01/2003 e desembaraçada em 18/02/2003 no canal cinza de conferência aduaneira, foi apresentada cópia da nota fiscal de entrada nº 786 emitida em 10/01/2003 com valor dos produtos igual a R\$58.556,04 e valor total de R\$ 68.845,08, e cópia da nota fiscal de saída nº 872 emitida em 19/02/2003 com valor dos produtos de R\$62.989,48 e valor total de R\$ 69.288,43.

O valor da importação foi de R\$ 49.834,92 (ou US\$ 15.044,96) e os tributos pagos na importação foram II igual a R\$ 8.721,11 e IPI igual a R\$ 5.855,60, totalizando R\$64.411,63.

A nota fiscal de entrada deveria ter sido emitida em 18/02/2003 (data do desembaraço), evidenciando o valor em dólar da importação convertidos em Reais à taxa de câmbio de

compra do dia 17/02/2003, fazendo constar a informação dos tributos pagos na importação na nota e em linhas separadas. Do site do Banco Central do Brasil tem-se a taxa de 3,6224, assim o valor total da nota fiscal de entrada seria R\$54.498,86. Nesta mesma toada, o valor dos produtos na nota fiscal de saída seria igual ao da entrada acrescidos os II e IPI, ou seja valor total dos produtos de R\$ 69.075,57 e valor total da nota com destaque de IPI sobre o total e ainda ICMS.

Para a DI nº 03/0021749-2 (documentos às folhas 773/786), registrada em 10/01/2003 e desembaraçada em 14/02/2003 no canal cinza de conferência aduaneira, foi apresentada cópia da nota fiscal de entrada nº 783 emitida em 10/01/2003 com produtos no valor de R\$ 64.788,79 e valor total da nota de R\$ 70.167,47, e cópia da nota fiscal de saída nº 869 emitida em 14/02/2003 com valor dos produtos igual a R\$68.449,15 e valor total da nota de 78.716,52.

O valor da importação foi de R\$ 55.139,39 (ou US\$ 16.646,36) e os tributos pagos na importação foram II igual a R\$ 9.649,40 e IPI igual a R\$ 9.718,32, totalizando R\$74.507,11.

Para a DI nº 03/0082990-0 (documentos às folhas 787/796), registrada em 30/01/2003 e desembaraçada em 18/02/2003 no canal cinza de conferência aduaneira, foi apresentada cópia da nota fiscal de entrada nº 794 emitida em 30/01/2003 com valor dos produtos de R\$ 64.147,27, e cópia da nota fiscal de saída nº 880 emitida em 21/02/2003 com valor dos produtos de R\$65.126,82. O valor da importação mais os tributos totalizam R\$70.561,99.

A nota fiscal de entrada deve ser emitida na data em que se completar o despacho aduaneiro das mercadorias. *A nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deverá ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.* Além da divergência de valores, em descumprimento aos artigos 86 e 87, note-se que as notas fiscais de entrada foram emitidas quando as mercadorias ainda estavam sob procedimento de fiscalização aduaneira.

Ressalte-se que o art.88 da IN SRF nº 247/02 estabelece ainda que a nota fiscal de saída somente poderá ser emitida em nome do adquirente, restando impossível defini-lo diante da ocultação do real adquirente na DI, contrato de câmbio e fatura comercial. Isso possibilita brechas fiscais que prejudicam o fiel cumprimento das obrigações tributárias.

Na importação por conta e ordem o importador é tributado pela receita auferida na prestação de serviços, restando ao adquirente a tributação sobre a receita auferida com a venda das mercadorias importadas. Se toda operação é realizada de forma a ocultar esse adquirente, a parte do tributo incidente sobre a venda das mercadorias não será recolhida.

Em seguida, destaque-se que as cópias das notas fiscais de prestação de serviços apresentadas na impugnação, nota fiscal nº 524, emitida em 30/05/2003 no valor de R\$ 3.447,50, e nota fiscal nº 545, emitida em 27/05/2003 no mesmo valor, não podem corresponder às declarações objeto da impugnação, posto que nos termos da legislação supra citada a nota de serviço deve ser emitida na data da saída das mercadorias e evidenciar o número das notas fiscais de saída das mercadorias a que corresponder os serviços prestados.

Dos registros contábeis

Quanto a alegação de que não houve aquisição das mercadorias, as quais foram registradas contabilmente como sendo mercadorias de propriedade de terceiros, nota-se dos lançamentos realizados na contabilidade da empresa para entrada das mercadorias objeto das DIs 03/0021749-2 e 03/0023990-9 (fl. 32), notas fiscais de entrada nº 783 e 786, que existem dois débitos, sendo um na conta *mercadoria para importação - ASIA* no valor da mercadoria mais o II incidente, e outro débito na conta IPI a recuperar no valor do IPI pago na importação.

A despeito do código CFOP utilizado nas citadas notas, bem como dos títulos informativos das contas, trata-se de lançamento contábil que reflete a entrada de nota

fiscal de importação por conta própria, onde o valor unitário da mercadoria é o valor aduaneiro acrescido do imposto de importação, com destaque do IPI a recuperar.

Nas importações por conta e ordem de terceiros os tributos incidentes na importação não compõem o valor dos produtos na nota fiscal de entrada, devendo a informação de seus valores constar nesse documento, em linhas separadas, conforme disciplina o art.87 da IN SRF nº 247/2002.

Posteriormente, por ocasião da nota fiscal de saída, os tributos passam a compor o valor dos produtos, ficando o valor do IPI sobre o total destacado no referido documento, bem como o ICMS.

Na contabilização da operação de entrada de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros inexistia IPI a recuperar pelo importador, uma vez que o ônus do tributo é suportado pelo real adquirente.

Assim, a despeito do título dado ao lançamento e de observações nas notas, esses registros fiscais e contábeis não evidenciam corretamente a entrada de mercadoria de propriedade de terceiros.”

Nestes termos, não caracterizada a importação por conta e ordem, em razão do descumprimento dos requisitos e condições estabelecidos pela legislação, a exigência tributária das contribuições PIS e COFINS da forma como perfectibilizada deve ser mantida.

Este é o entendimento da CARF conforme precedentes a seguir reproduzidos:

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

PIS e COFINS. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. EMPRESAS FUNDAPEANAS. BASE DE CÁLCULO. IMPORTADORA.

Antes de setembro de 2001, somente não havia a incidência do PIS e da Cofins sobre todas as receitas de vendas da empresa que importou mercadorias com os benefícios do sistema FUNDAP, caso se comprovasse que o importador de fato agiu em benefício de terceiro, executando em seu nome apenas as operações necessárias às importações, tendo todos os outros atos sido realizados em nome do real adquirente, desde a emissão da fatura internacional.

Posteriormente, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, atribuiu à Receita Federal o poder de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

Após setembro de 2001, com o exercício desse poder, somente as empresas que atendam a todos os requisitos e condições estabelecidos podem ser tributadas pelo valor dos serviços prestados ao adquirente, por expressa previsão legal.

No caso dos autos, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para negar o direito do contribuinte. (...)” (Processo nº 15586.000405/2006-85; Acórdão nº 3402-007.994; Relatora Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz; sessão de 27/01/2021)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/06/2000 a 30/11/2004

(...)

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA IMPORTADORA “ FUNDAPIANA.

Antes de agosto de 2001 não existia regra excepcionando a incidência do PIS e da Cofins para as empresas importadoras, nas operações de importação por conta e ordem de terceiros. A partir de agosto de 2001, tais operações tem tributação diferenciada quando atendidos os requisitos legais. Não é o caso dos autos. (...)” (Processo nº

15586.000117/2006-21; Acórdão nº 3302-001.778; Relator Conselheiro Walber José da Silva; sessão de 22/08/2012)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/07/1999, 01/09/1999 a 29/02/2000, 01/08/2000 a 30/11/2000

COFINS- BASE DE CÁLCULO. EMPRESA IMPORTADORA FUNDAPIANA

A partir da edição da MP 2.158-35 (24/08/2001) passou a existir regra diferenciada para o recolhimento do PIS e da COFINS para as operações de importação por conta e ordem de terceiro, logo, no período do presente Auto de Infração não há base legal para a não tributação pela COFINS das receitas oriundas dessas operações. Ou melhor, conforme a MP referida, a base de cálculo da COFINS devida pelo estabelecimento importador passou a ser o valor dos serviços prestados ao adquirente da mercadoria importada, desde que obedecidos os requisitos estabelecidos no artigo 2º da IN/SRF nº 75/2001 (art. 81 da referida MP). Recurso Voluntário Negado.” (Processo nº 11543.004769/2001-75; Acórdão nº 3802-002.350; Relatora Conselheira Mércia Helena Trajano D’Amorim; sessão de 25/02/2014)

Nestes termos, após setembro de 2001, somente as empresas que atendam a todos os requisitos e condições estabelecidos legalmente podem ser tributadas pelo valor dos serviços prestados ao adquirente, por expressa previsão legal. No caso dos autos - período de janeiro/2003 a dezembro/2003, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para se manter a autuação, somado ao fato de a Recorrente não ter apresentado elementos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito constantes no lançamento tributário e na decisão recorrida.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade