



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

**Processo n°** 11543.001003/2003-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.581 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2019  
**Matéria** COFINS.PIS.VENDA EM CONSIGNAÇÃO  
**Recorrente** TARGET TRADING S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa já que no Termo de Verificação Fiscal constam todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, constando planilhas com a demonstração da base de cálculo.

**MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.**

Constatando-se que a autuação se baseou, quando da constituição do crédito tributário, em dispositivo legal já declarado como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, sendo reconhecida a repercussão geral do tema, o precedente daquela Corte deve ser aplicado no âmbito do CARF, mesmo que não haja impugnação expressa do contribuinte quanto à matéria.

**ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS PROMOVIDA PELO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO RE 585.2351/MG. RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO ANEXO II DO RICARF.**

É inconstitucional o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 585.2351/ MG, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF. A base de cálculo do PIS e da COFINS sob a égide da Lei nº 9.718/98 corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

**EMPRESA FUNDAPEANA. FATO GERADOR. CONCEITO DE RECEITA.**

Quando as empresas comerciais exportadoras agem por conta e ordem de terceiros como consignatárias, para fins de obter os benefícios do Fundap, não se configura o fato gerador das contribuições ao PIS e à Cofins, em respeito à efetiva incidência e à ocorrência de seus respectivos fatos geradores determinados pela legislação vigente.

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

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

**LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa já que no Termo de Verificação Fiscal constam todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, constando planilhas com a demonstração da base de cálculo.

**MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.**

Constatando-se que a autuação se baseou, quando da constituição do crédito tributário, em dispositivo legal já declarado como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, sendo reconhecida a repercussão geral do tema, o precedente daquela Corte deve ser aplicado no âmbito do CARF, mesmo que não haja impugnação expressa do contribuinte quanto à matéria.

**ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS PROMOVIDA PELO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO RE 585.2351/MG. RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO ANEXO II DO RICARF.**

É inconstitucional o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 585.2351/ MG, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF. A base de cálculo do PIS e da COFINS sob a égide da Lei nº 9.718/98 corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

**LANÇAMENTO REFLEXO. CONTRIBUIÇÕES.**

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

**EMPRESA FUNDAPEANA. FATO GERADOR. CONCEITO DE RECEITA.**

Quando as empresas comerciais exportadoras agem por conta e ordem de terceiros como consignatárias, para fins de obter os benefícios do Fundap, não se configura o fato gerador das contribuições ao PIS e à Cofins, em respeito à efetiva incidência e à ocorrência de seus respectivos fatos geradores determinados pela legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer da matéria relacionada à tributação das receitas financeiras, vencidos os conselheiros Maria Lúcia Miceli (relatora), Gustavo Guimarães da Fonseca e Ricardo Marozzi Gregório; e, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da autuação e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

*(assinado digitalmente)*

Flávio Machado Vilhena Dias - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregorio, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (Suplente convocado) e Gustavo Guimarães da Fonseca. Ausente o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

## **Relatório**

Trata o processo de auto de infração para cobrança de COFINS e PIS referentes aos anos-calendário de 1998 a 2001, nos valores de R\$ 3.869.356,01 e R\$ 887.184,73, respectivamente, ambos incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

Enquadramento legal do lançamento fiscal da COFINS: arts. 1º e 2º da Lei Complementar (LC) nº 70/91; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Enquadramento legal do lançamento fiscal para o PIS: arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 07/70; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória (MP) nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98; art. 3º da Lei nº 9.715/98; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

Em procedimento de fiscalização, constataram-se as seguintes infrações:

1) Não tributação de receita operacional de venda de mercadoria, contabilizada erroneamente pela fiscalizada como venda em consignação.

A empresa opera com importação de mercadorias utilizando-se de incentivo fiscal existente no Estado do Espírito Santo, o FUNDAP, e, ao dar saída às mercadorias, o faz pelo código 5.99 e 6.99 para uma grande parte das saídas, para dentro do Estado e para fora do Estado, respectivamente, alegando tratar-se de "Saídas em consignação".

Da análise dos fatos, o autuante concluiu que a empresa seria importadora de mercadorias do exterior para revendê-las no mercado interno, por conta e risco próprios, e não prestadora de serviços, intermediando a importação por conta e ordem de terceiros, como afirmou a autuada durante a ação fiscal.

A base de cálculo foi calculado considerando os valores constantes nas Notas Fiscais de Saídas, deduzidos o valor do IPI e as vendas canceladas.

Desta infração resultaram os seguintes lançamentos:

=> IRPJ e CSLL no processo administrativo nº 11543.001005/2003-90

=> COFINS no processo administrativo nº 11543.001003/2003-09

=> PIS no processo administrativo nº 11543.001006/2003-34

2) Receitas financeiras em razão dos descontos obtidos nos empréstimos do FUNDAP, por meio dos Leilões de Dívidas.

O FUNDAP é um mecanismo de incentivo concedido, no qual a empresa participante, ao importar e nacionalizar mercadorias em seu próprio nome, obtém do Estado do Espírito Santo uma "Declaração de Exoneração do ICMS na Entrada de Mercadoria Estrangeira", sendo diferido o citado imposto estadual, por um prazo médio de 75 (setenta e cinco) dias.

Após o recolhimento do ICMS, o Estado do Espírito Santo concede ao importado "fundapeano" financiamento correspondente a 8% (oito por cento) da base de cálculo de imposto estadual, contida na Nota Fiscal de Saída.

Trinta dias após o recolhimento do ICMS, é creditado no Banco do Estado de Espírito Santo — BANESTES, em conta corrente da mútua do FUNDAP (do importador e fundapeano) o referido financiamento, que deverá ser quitado em 25 anos, sendo possível a quitação antecipada do financiamento por meio de Leilões de Dívidas, promovidos pelo BANDES por apenas 10% (dez por cento) do valor nominal.

Estes descontos obtidos nos empréstimos do FUNDAP, por serem considerados receitas financeiras, foram tributados para efeitos das contribuições do PIS e da COFINS, uma vez que a autuada não o fez.

Desta infração resultaram os seguintes lançamentos:

=> PIS e COFINS, apenas no mês de abril de 1999, no processo administrativo nº 11543.001005/2003-90 (juntamente com o lançamento de IRPJ e CSLL)

=> COFINS no processo administrativo nº 11543.001003/2003-09

=> PIS no processo administrativo nº 11543.001006/2003-34

As bases de cálculos estão discriminadas às fls. 665 e seguintes.

Os lançamentos foram devidamente contestados, com a apresentação das impugnações relativas a COFINS (fls. 1183/1222) e ao PIS (fls. 3335/3358). Os dois processos administrativos nº 11543.001003/2003-09 (COFINS) e 11543.001006/2003-34 (PIS) foram juntados por anexação, conforme Termo de Juntada de fls. 4392.

Nas defesas, a autuada alega resumidamente que:

- discorre como é o sistema FUNDAP e suas regras operacionais, e, para usufruir deste benefício, a empresa deve realizar operações de importação recolhendo o ICMS devido ao Estado do Espírito Santo.

- esclarece que atua no comércio exterior, realizando importações por conta e ordem de terceiros, beneficiando-se do regime tributário do FUNDAP.

- realiza prestação de serviços de desembaraço aduaneiro (IN 75, IN 98 e IN 247), não havendo aquisição das mercadorias importadas, que são de propriedade do adquirente, que assume todos os custos diretos e indiretos.

- o faturamento da aquisição da mercadoria é da empresa adquirente, sendo que a empresa importadora (por conta e ordem de terceiros) auferir apenas o benefício financeiro decorrente do financiamento promovido pelo BANDES, considerando o recolhimento do ICMS promovido pelas importações.

- relata todo o histórico das fases da regulamentação das empresas fundapeadas que atuam como prestadoras de serviços de comércio exterior, concluindo que as atuais IN SRF 225 e 247 disciplinam as importações por conta e ordem de terceiros.

- o auditor fiscal partiu de premissa equivocada ao apenas considerar a nomenclatura atribuída ao Contrato de Prestação de Serviços - Contrato de Consignação, ao invés de analisar a natureza jurídica do pacto, que certamente chegaria à conclusão de que não operou como importação própria, mas por conta e ordem de terceiros.

- a autuada nacionalizou, em nome próprio, as mercadorias constantes nas DI, mas foi por força da legislação aduaneira.

- cobrou dos adquirentes o ICMS sobre a importação, esclarecendo que na operação por consignação ou por conta e ordem de terceiros, como a praticada pela autuada, não pode haver incidência de lucro na operação, vedação expressa por lei, verificando o saldo nulo dos lançamentos contábeis no processo de importação em sua totalidade, registrados em conta transitória.

- o lançamento também se baseou no código utilizado na Nota Fiscal da saída, 5.99 e 6.99 (outras saídas), considerado incorreto pela autoridade fiscal, já que entendia que a operação seria de importação em nome próprio.

- nas operações de importação por conta e ordem de terceiros, utilizam-se Notas Fiscais de entrada e saída, como era determinadas pelas Instruções Normativas, notas que não denotam operação de compra e venda.

- os códigos não eram definidos nas Instruções Normativas, motivo pelo qual utilizou o código 6.99, que identifica prestação de serviços - que é o que mais se amolda nos termos do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07.

- a Nota Fiscal foi emitida apenas para favorecer a empresa adquirente e para possibilitar a atuação da autuada nos moldes do FUNDAP.

- sendo mera ficção as Notas Fiscais, não podem ser admitidas como fato gerador identificador de compra e venda das mercadorias nela identificadas.

- não pode ser penalizada pela contabilização equivocada de alguns clientes como operação de compra e venda.

- pelo Princípio da Isonomia, não pode ser penalizada pela atitude discricionária do auditor fiscal, por supostamente entender que uma operação por consignação ter verosimilhança a venda de produto em consignação e não ter encontrado receita inexistente na operação que justifique a incidência do PIS e COFINS.

- contesta a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

Em sessão do dia 15 de setembro de 2006, a 5ª Turma da DRJ/RJO II - Rio de Janeiro, julgou improcedente, lavrando o Acórdão nº 13-13.729, fls. 4396/4424, com a seguinte ementa:

**"ASSUNTO:** *Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social -Cofins*

*Período de apuração: 01/10/1998 a 31/03/1999, 01/05/1999 a 28/02/2001*

*PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA IMPORTADORA Compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS devidos pelo estabelecimento importador as receitas decorrentes da venda de mercadorias importadas, concretizada com a emissão da respectiva nota fiscal de venda ainda que haja contrato prévio firmado com o adquirente.*

*PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA IMPORTADORA Somente a partir de 09/2001, a base de cálculo do PIS e da COFINS devidos 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 e atos normativos que a sucederam.*

*ACRÉSCIMOS LEGAIS — JUROS DE MORA — TAXA SELIC É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC.*

**ELEMENTOS DE PROVA**

*A prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, 4º, do Decreto nº 70.235/72.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. DILIGÊNCIAS. A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.*

*PIS/COFINS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA*

*Consideram-se como não impugnadas as contribuições lançadas decorrentes das receitas financeiras auferidas, quando estas não foram contestadas expressamente pelo contribuinte. Lançamento Procedente "*

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 16/10/2006, conforme atesta AR de fls. 4430.

Os recursos voluntários foram apresentados em 14/11/2006, fls. 4.434/4.486 (COFINS) e fls. 4.702/4.754 (PIS), reprisando as alegações da impugnação quanto às receitas decorrentes da venda em consignação e aplicação da taxa Selic como juros moratórios, acrescentado, ainda:

- com relação à tributação de receitas financeiras em razão dos descontos obtidos nos empréstimos, não existe a composição das bases de cálculo de PIS/COFINS, o que impede a apresentação de defesa administrativa, motivo pelo qual deve ser anulado o lançamento.

- ainda que a fiscalização tenha identificado nos livros fiscais a não inclusão dos descontos do leilão FUNDAP, tal alegação é descabida, pois teria oferecido à tributação conforme comprova com a juntada de documentos, que o PIS/COFINS, incidentes sobre tal receita financeira, foi pago em sua integralidade, à medida que a receita financeira do desconto foi sendo adicionada ao lucro real e, reflexamente, foram efetuados os pagamentos de PIS/COFINS incidente sobre tal receita.

- ainda que se considere que a recorrente não tenha efetuado os recolhimentos de PIS/COFINS, incidentes sobre as receitas financeiras do deságio do leilão FUNDAP, é pacífico na jurisprudência judicial a inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, que alargou a base de cálculo das contribuições, incluindo outras receitas como tributáveis.

O processo foi distribuído para a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que declinou competência para Primeira Seção de Julgamento, na sessão de 19 de agosto de 2014, com a lavratura do Acórdão nº 3202-001.264, fls. 4.835/4.856, com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 01/10/1998 a 31/03/1999, 01/05/1999 a 28/02/2001*

*COMPETÊNCIA PARA JULGAR.*

*Compete à Primeira Seção de Julgamento apreciar recurso cujos fatos referentes às exigências contidas no Auto de Infração estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para*

*configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, conforme art. 2ª, inciso II, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009).*

*Declinada a competência em favor da Primeira Seção de Julgamento do CARF.*

Constam nos autos, ainda, os seguintes requerimentos apresentados pelo recorrente:

1) fls. 4857/4936 => apresentado em 14/11/2013, informando que a 5ª Turma da DRJ/RJ1 excluiu da base de cálculo do lançamento do IRPJ e reflexo, processo administrativo nº 11543.001005/2003-90, as receitas auferidas na mesmas operações de importação por conta e ordem de terceiros.

2) fls. 4940/4950 => apresentado em 29/10/2014, informando que este colegiado, no julgamento do processo administrativo nº 11543.001005/2003-90, manteve o entendimento que as operações da recorrente não se tratavam de compra e venda, mas de prestação de serviços, realizando operações por conta e ordem de terceiros. Ratifica, também, a alegação de que não há incidência da COFINS e PIS sobre a receita financeira obtida com o deságio na liquidação dos empréstimos do BANDES, pois o STF já decidiu em sede de repercussão geral ser inconstitucional a tributação das contribuições "sobre outras receitas", no RE 585235.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

### **DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, com relação às matérias trazidas, verifico que houve inovação ao contestar a segunda infração, na qual foram tributadas as receitas financeiras em razão dos descontos obtidos nos empréstimos do FUNDAP, meio de Leilões de Dívidas, promovidos pelo BANDES.

De fato, a decisão recorrida consignou, no voto e na ementa, que esta matéria não foi impugnada. Vejam os trechos destacados no voto, fls. 4423:

*Como se observa, a própria autuada reconhece auferir os benefícios financeiros decorrentes do sistema FUNDAP. Sendo assim, à luz do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 e alterações, a seguir transcrito, tem-se como não impugnada a tributação dos descontos obtidos pela autuada nos empréstimos FUNDAP, promovida pela fiscalização, receitas financeiras essas sobre as quais incidem as contribuições lançadas, a partir da vigência da Lei nº 9.718/98 (a partir de fevereiro/99):*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*(Artigo com redação dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997, DOU de 11/12/1997, em vigor desde a publicação)*

*O silêncio da impugnante acerca dos valores assim apurados deve ser interpretado como reconhecimento da procedência do lançamento respectivo (bases de cálculo e contribuições devidas). Ora, a teor da legislação supra transcrita, tem-se que cabe ao contribuinte o ônus da impugnação específica dos fatos, sob pena de ser considerada não impugnada a matéria não expressamente contestada, exatamente o que ocorre na situação presente, na qual deixou-se de impugnar o lançamento fiscal referente à tributação das receitas financeiras auferidas em função dos benefícios advindos do sistema FUNDAP.*

E, da leitura da impugnação apresentada, não há uma linha sequer contestando o lançamento das receitas consideradas financeiras. Apenas em sede de recurso voluntário que a recorrente alega a nulidade, pela falta de apresentação de demonstrativos da composição da base de cálculo, e, no mérito, que teria ocorrido postergação do pagamento, à medida que a receita financeira do desconto foi sendo adicionada ao lucro real, além de afirmar que a jurisprudência judicial é no sentido da inconstitucionalidade do artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, fundamento legal da autuação.

Constata-se, portanto, diante do silêncio com relação a esta infração quando da apresentação da impugnação, não houve a instauração do contencioso, tendo em vista o já mencionado artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Importante destacar que a alegação de nulidade, em razão da falta de demonstração da composição da base de cálculo do lançamento das receitas financeira, será conhecida por ser de ordem pública.

Do exposto, entendo que deve-se conhecer parcialmente do recurso voluntário, tão somente quanto à alegação de nulidade e quanto ao lançamento para tributar as vendas em consignação, além da contestação da aplicação da taxa Selic como juros moratórios.

Entretanto, considerando que na sessão de julgamento fui vencida quanto a esta questão de admissibilidade com relação à infração das receitas financeiras, passo a analisar o recurso voluntário em sua totalidade.

### **DA NULIDADE**

A recorrente alega que não consta nos autos a composição das bases de cálculo de PIS/COFINS, relativo ao lançamento para tributar as receitas financeiras relativas ao deságio no pagamento do empréstimo do BANDES, o que impede a apresentação de defesa administrativa, motivo pelo qual deve ser anulado o lançamento.

Não procede essa alegação de nulidade, pois basta verificar que no próprio Termo de Verificação Fiscal, fls. 1148/1173, constam as planilhas de cálculo das contribuições devidas, discriminando todas as receitas obtidas na contabilidade do recorrente. Portanto, o recorrente poderia ter verificado a correção da base de cálculo do lançamento, e contestado se assim entendesse que fosse necessário.

Do exposto, afasto a preliminar de nulidade.

## **DO MÉRITO**

### **DAS RECEITAS FINANCEIRAS**

Como relatado, foram tributadas as receitas financeiras em razão dos descontos obtidos nos empréstimos do FUNDAP, por meio dos Leilões de Dívidas.

A recorrente se defende afirmando que não há incidência da COFINS e PIS sobre a receita financeira, pois o STF já decidiu em sede de repercussão geral ser inconstitucional a tributação das contribuições "sobre outras receitas", no RE 585235.

Assiste razão à recorrente. É de se notar o auto de infração constituiu créditos tributários relativos aos anos-calendário de 1998 a 2001, tendo como fundamento legal o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Ocorre que, como alegado, o alargamento da base de cálculo previsto pelo citado dispositivo, ao incluir as "outras receitas", além do faturamento, no campo de incidência das contribuições, foi considerado inconstitucional pelo STF no RE 585.235-1/MG. Já se trata de jurisprudência pacífica no CARF, em razão da obrigatoriedade de se observar os julgados do STF nos processos de repercussão geral, conforme artigo 62, § 1º, II, "b" do Anexo I do RICARF.

E, observando o disposto no artigo 62, § 2º do Anexo I do RICARF, transcrevo a seguir a ementa:

*EMENTA. RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ DE 1º.9.2006; REs nº 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006). Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.*

Portanto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para afastar a tributação sobre as receitas financeiras obtidas em razão dos descontos obtidos nos empréstimos do FUNDAP.

### **DAS RECEITAS DA VENDA EM CONSIGNAÇÃO**

O presente lançamento de PIS e COFINS é reflexo dos autos de infração para cobrança do IRPJ incidente sobre receitas decorrentes das vendas em consignação, formalizado no processo administrativo nº 11543.001005/2003-90. Naquele processo, a lide foi instaurada e já definitivamente julgada na esfera administrativa, como demonstrado a seguir.

Conforme se verifica na ementa do Acórdão nº 12-39.877, prolatado pela 5ª Turma da DRJ/RJ1, na sessão de 25 de agosto de 2011, a impugnação apresentada quanto a esta infração foi julgada procedente:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 1998, 1999*

*OMISSÃO DE RECEITAS NÃO COMPROVADA.  
FUNDAP. CONTRATOS PARA PRESTAÇÃO DE  
SERVIÇOS DE IMPORTAÇÃO DE BENS OU  
MERCADORIAS*

*Se a empresa fundapeana é contratada para realizar a importação por conta e ordem de terceiros, apenas nacionalizando as mercadorias e as entregando ao encomendante, não se configura a venda de mercadoria no mercado interno pela empresa importadora. A acusação fiscal de que a importadora, em vez de limitar-se a prestar serviços, promove a venda no mercado interno de mercadorias importadas por conta dela não deve prevalecer se inexistente prova de que tenha havido, nestas operações, a transferência de propriedade das mercadorias da importadora para a adquirente e os fatos e documentos apurados apontam para a simples prestação de serviços.*

No entendimento daquela 5ª Turma da DRJ/RJ1, tendo por base a Lei Estadual nº 2.508/70, verificou-se que poderiam usufruir do benefício fiscal as empresas importadoras que atuassem em nome próprio ou por conta e ordem de terceiros - denominada pela recorrente como "consignação". Ainda, considerando a Nota Cosit nº 163, de 11/06/2001, e o Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 2001, no que concerne a importação por empresa registrada no FUNDAP atuando por conta e ordem de terceiros que apenas intermedeia a operação, concluiu-se que a legislação **não requer que o importador** (quem promove a entrada de mercadoria estrangeira em território nacional) **seja o efetivo proprietário da mercadoria**. Ao contrário do entendimento do autuante, a legislação aduaneira não admite como importador apenas o adquirente da mercadoria.

Interessante transcrever trecho do voto da decisão de primeira, concluindo que os elementos dos autos não demonstravam a acusação fiscal, levando ao cancelamento da autuação do IRPJ e, conseqüentemente, também da CSLL por ser reflexo do principal:

*Como já foi dito, no caso que ora se examina, a autuante entendeu que a contribuinte não atuava apenas como prestadora de serviços, e que, na verdade, ela efetuava a importação em seu próprio nome, adquirindo a propriedade das mercadorias e revendendo-as com lucro a terceiros. **Contudo, a autuante não provou efetivamente que ocorria a aquisição pela contribuinte da propriedade das mercadorias importadas.** Não logrou demonstrar que ela se responsabilizava pelo fechamento do contrato de câmbio. Não provou que ela constava como adquirente na fatura internacional (invoice) ou que ela emitia nota fiscal de saída a título de venda ou que ela contabilizava a entrada e a saída da mercadoria importada como compra ou venda.*

*Deste modo, a acusação fiscal não restou demonstrada. Ademais, examinando-se as cópias dos contratos celebrados pela contribuinte com suas clientes constantes dos autos, como, por exemplo, os que se encontram as fls. 154 a 160 ("contrato de*

*importação de mercadorias e/ou produtos, entre consignatário e importador"), 162 a 167 ("contrato de prestação de serviços de importação de mercadorias e/ou produtos, entre consignatário e importador"), observa-se que eles não se denominam contrato de compra e venda e nem possuem expressões referentes a operações de compra e venda.*

(...)

*Em suma, à vista dos elementos disponíveis nos autos, não restou efetivamente provado no processo que a contribuinte adquiria a propriedade das mercadorias trazidas do exterior e as negociava ou vendia às encomendantes ou a terceiros. Ao contrário, os elementos constantes dos autos (especialmente as cópias dos contratos, das notas fiscais, das faturas, das DI e dos conhecimentos de embarque) parecem indicar situação diversa da apontada pela autuante. Além disso, ainda que assim não fosse, não há certeza quanto à exatidão ou mesmo quanto à existência do valor tributável atinente a este item da autuação.*

***A vista do exposto, uma vez não provada a acusação fiscal, não deve prosperar este item da autuação.(grifei)***

Em razão do crédito tributário exonerado, foi interposto recurso de ofício, julgado em 09 de abril de 2014 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, com a lavra do Acórdão nº 1302-001.364, do i. Conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo, negando seu provimento, com a seguinte ementa:

***OMISSÃO DE RECEITAS NÃO COMPROVADAS. FUNDAP. CONTRATOS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE IMPORTAÇÃO DE BENS OU MERCADORIAS.***

*Insubsiste o lançamento tributário acaso não reste comprovado pela autoridade fiscal que o contribuinte, muito embora declarasse apenas a prestação de serviço de importação por conta e ordem de terceiros, na verdade realizava a importação de bens ou mercadorias por sua conta e risco para venda no mercado interno.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração em face ao Acórdão nº 1302-001.364, alegando que teria ocorrido omissão sobre os elementos apontados pela fiscalização na desconsideração da operação denominada saída em consignação. Os embargos foram conhecidos, mas negado provimento quanto ao mérito. Destaco os seguintes trechos do Acórdão nº 1302-001.662, da sessão de 04. de março de 2015, que julgou o embargo:

*Ad argumentandum, cumpre observar que este conselho manteve a exoneração da recorrente uma vez que ficou claro e comprovado nos autos que a mesma exercia prestação de serviços de importação de mercadorias como mera consignatária, ou seja, por conta e ordem de seus clientes, legítimos compradores e adquirentes daquelas mercadorias.*

*Assim, vale destacar mais uma vez que, quanto às declarações de importações, verifica-se que ainda que indiquem a contribuinte como importadora, trazem no campo "dados complementares" a seguinte informação: operação Fundap, o importador é o*

consignatário da mercadoria sendo o contratante do câmbio a empresa (sua cliente), *que é citada com o correspondente endereço, como, por exemplo, se constata na DI 98/12316574 (fls. 2.203 e 2.204).*

*Outrossim, examinando-se, por exemplo, as cópias dos conhecimentos de embarque (bill do lading fls. 2.207/2.210, e fl. 2.214), que integram o conjunto de cópias de documentos referentes à declaração de importação (fls. 2.182/2.214), constatou-se que eles indicam como exportador a empresa SACMI Cooperativa Meccanici Imola S.C.R.L, de Imola-Itália, e como destinatária a empresa Biancogres Cerâmica S/A.*

*Analizando também as cópias das faturas (invoices fls. 2.182/2.214), observou-se que elas foram emitidas pela mesma empresa SACMI Cooperativa Meccanici Imola S.C.R. L, de Imola-Itália, em nome da empresa Biancogres Cerâmica S/A., com a indicação da contribuinte, como consignatária (fls. 2.212/2.213). Vale observar ainda a cópia da fatura (invoice fl. 6.779), emitida pela exportadora, que apresenta a empresa Eleltrade Coml. Import. e Export. Ltda., como compradora, e a contribuinte, como consignatária.*

*Portanto, não há que se dizer que o acórdão embargado não levou em consideração os elementos apontados pela fiscalização, e ressaltados nesta oportunidade, mas que se aceitar que existem outras provas nos autos que levaram esta Turma a crer não se tratar de operações realizadas por conta e ordem da contribuinte, mas por conta e ordem de terceiros.*

Portanto, restou demonstrado que o lançamento de IRPJ incidente sobre as receitas decorrente das vendas em consignação foi definitivamente exonerado no âmbito do contencioso administrativo.

Como é sabido, aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Logo, não há porque ter entendimento diverso daquele já exposto nos autos do processo administrativo nº 11543.001005/2003-90, até porque esta conselheira concorda que, com base na legislação citada, os valores recebidos pela recorrente, relativos às importações por conta e ordem de terceiros, não configuram o fato de gerador de PIS e COFINS, uma vez que a base de cálculo é o serviço prestado, e não o valor do bem importado.

Deixo de analisar a questão da aplicação da taxa Selic para cálculo dos juros de mora por estar prejudicada.

## CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e dar provimento ao recurso voluntário.

Maria Lúcia Miceli - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias - Redator Designado

Em que pese, como de costume, o bem fundamentado voto da ilustre Conselheira Maria Lúcia Miceli, a maioria do colegiado entendeu por bem conhecer da discussão quanto ao lançamento das receitas consideradas financeiras, mesmo tendo o contribuinte se pronunciado quanto ao tema apenas em sede de Recurso Voluntário, sendo atribuída a este relator, neste ponto, a responsabilidade pela confecção do voto vencedor. É o que se passa a fazer.

Como se observa da autuação, o fundamento legal para se constituir créditos tributários da COFINS e da contribuição ao PIS, sobre a receita financeira, foi o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98.

Ocorre que, como constou do voto da relatora, o Supremo Tribunal Federal já decidiu, em julgamento submetido à sistemática da repercussão geral, ser inconstitucional a tributação das contribuições "sobre outras receitas", como se observa da ementa do RE nº 585.235 transcrita acima.

Neste sentido, entende-se que, a par da falta de contestação expressa do contribuinte (em sede de Impugnação, ressalte-se), não se mostra razoável deixar de aplicar um precedente do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade do dispositivo legal que embasou a autuação.

Não se pode perder de vista, de pronto, que as decisões do Supremo Tribunal Federal, em caráter de repercussão geral, são de aplicação obrigatória pelos membros deste colegiado administrativo, como se observa do comando do artigo 62, § 1º, II, "b" do Anexo I do RICARF.

Ademais, em que pese posições contrárias, entende-se que matéria já decidida de forma definitiva pelo Supremo Tribunal Federal pode ser considerada como de ordem pública, transcendendo aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador, seja ele administrativo ou judicial.

Esta é, inclusive, a própria lógica da repercussão geral, que se caracteriza pela transcendência de interesses, seja do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico (§ 1º, do artigo 1.035 do Código de Processo Civil). Assim, tema decidido em sede de repercussão geral ultrapassa os interesses das partes demandantes, sendo benéfica à toda coletividade.

Não custa lembrar que o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento quanto a importância das matérias de ordem pública para o saneamento processual e a composição satisfatória da lide, tendo consolidado a tese de que a sua tratativa, mesmo quando não suscitada pelas partes, não configura julgamento extra-petita. Veja-se:

*AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. PRESCRIÇÃO. SÚMULA 393/STJ. MATÉRIA SUBMETIDA À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ.*

*1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 1.104.900/ES, sob o rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual a exceção de pré-executividade constitui meio legítimo para discutir questões que possam ser conhecidas de ofício pelo magistrado, como as condições da ação, os pressupostos processuais, a decadência, a prescrição, entre outras, desde que desnecessária a dilação probatória.*

*2. Ficou assentado pela Corte a quo que a pretensão recursal não demanda dilação probatória e que os documentos colacionados são suficientes para demonstrar a ocorrência de prescrição. Assim, rever a conclusão exarada pelo TRF da 5ª Região, no sentido de que é dispensável a dilação probatória, é inviável em recurso especial, sob pena de violação à Súmula 7 do STJ.*

*Agravo regimental improvido. (AgRg no AREsp 353.250/AL, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/09/2013, DJe 18/09/2013)*

Assim, deve-se reconhecer a natureza extraordinária das matérias de ordem pública, que, por assumirem uma tônica de especial interesse para toda a sociedade, podem ser alegadas e apreciadas, inclusive de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, não estando sujeitas ao manto impeditivo da preclusão<sup>1</sup>.

Portanto, divergindo da relatora neste ponto, entende-se que deve ser conhecida a discussão quanto a impossibilidade de tributação das receitas financeiras, que teve como fundamento legal o artigo 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, já declarado como inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

---

<sup>1</sup> Este relator, em artigo publicado em coautoria com Danilo Maciel de Castro, tem o entendimento, inclusive, que, no caso de intempestividade da Impugnação ou Recurso Voluntário, as matérias de ordem pública podem e devem ser conhecidas pela instância julgadora. Veja-se, neste sentido, "A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na hipótese de impugnação ou recurso intempestivo e as questões que poderiam ser conhecidas de ofício", in Processo administrativo tributário. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018.