



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.001297/2005-22
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.393 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2023
Recorrente CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 20/10/1992 a 10/09/1997

COFINS. TRATAMENTO EXCEPCIONAL. IMPORTADORES.
TERCEIROS. FUNDAPIANAS. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/2001.

O tratamento excepcional, em relação à COFINS, dado às *trading companies* do Espírito Santo beneficiárias do FUNDAP, nas importações destinadas a terceiros, passou a existir somente com Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, que instituiu disciplina tributária e aduaneira para o que denominou de importações “por conta e ordem de terceiros”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou o relator pelas conclusões por entender que há casos em que tratamento excepcional de COFINS pode ser aplicado anteriormente à MP no 2.158- 35/2001.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meire - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-003.865**, de 25/07/2017 (fls. 370/387), proferida

pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes/MF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Pedido de Restituição

Trata o presente processo sobre o Pedido de Restituição (fl. 3), no valor de R\$ 141.360.637,42 (tabela de fls. 21/24), por recolhimento indevido de COFINS, período de setembro de 1992 a setembro de 1997, em função de exclusão das operações de importação realizadas por conta e ordem de terceiros, com fundamento na Lei nº 9.718, de 1998 e no artigo 81 da Medida Provisória no 2.158-35/2001, e no Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 2001.

No Parecer SEORT nº 501/2005 (fls. 116/121), informa a Fiscalização que: **(a)** o artigo 81 da Medida Provisória no 2.158-35/2001, equiparou a pessoa jurídica contratante ao importador, para apuração da contribuição em análise, tendo a RFB, sobre o tema, editado a Instrução Normativa SRF nº 75, de 2001; **(b)** tais normas entraram em vigor e produziram efeitos a partir de 2001, estabelecendo requisitos para a aplicação dos novos ditames, não retrocedendo a fatos geradores anteriores; e **(c)** considerando o lapso entre a data do Pedido de Restituição (07/06/2005) e os recolhimentos nele considerados indevidos (de 1992-1997), houve ainda decadência, conforme artigo 168, I, do CTN.

Com base no referido Parecer, o Pedido de Restituição foi indeferido por impossibilidade de aplicação do art. 81 da MP nº 2.158-35/2001 e por decadência, tudo conforme definido no Despacho Decisório de fl. 122.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

O Contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório e apresentou Manifestação de Inconformidade de fls.126/152, alegando, em síntese, que: **(a)** a unidade local adotou a tese quinquenal para a decadência, em desconformidade com o posicionamento externado pelo STJ (tese decenal); **(b)** seu pedido não tinha por fundamento retroagir o disposto no artigo 81 da MP nº 2.158-35/2001, mas reconhecer que os valores que recebeu por importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros jamais poderiam ter sido considerados como base de cálculo das contribuições incidentes sobre o faturamento, pois não são remuneratórios de sua atividade de intermediação, na linha do que se entendeu no Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 2001; e **(c)** os requisitos estabelecidos em 2001 constituem meras obrigações acessórias e, tais obrigações somente se aplicam para o futuro. Já as inovações da MP nº 2.158-35/2001, se resumem à equiparação a estabelecimento industrial e à atribuição de responsabilidade solidária.

A DRJ no Rio de Janeiro II (RJ), apreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 13-20.369, de 30/06/2008 (fls. 205/235), decidiu por considerar improcedente a Manifestação, assentando que:

(a) está correto o entendimento no Despacho Decisório sobre a decadência, com prazo de 5 anos contado na forma do artigo 168, I do CTN, pois o pagamento antecipado extingue o crédito, ainda que sob condição resolutória, tendo a questão sido superada pelo artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, de aplicação retroativa; ainda que se acate a tese da empresa, restariam decaídos créditos de diversos períodos demandados, e há recolhimentos que correspondem a guias de depósitos judiciais e não a pagamentos;

(b) as operações realizadas foram por conta própria, considerando que a propriedade da mercadoria é da empresa requerente, e a venda (necessária para obtenção de benefício do FUNDAP) decorre de atividade normal da empresa, que é importadora e

desembaraça as mercadorias; e, ainda que as receitas decorressem de prestação de serviços, não haveria previsão legal para sua exclusão da base de cálculo da contribuição;

(c) a empresa não apresenta qualquer documentação (notas fiscais ou registros contábeis) relativa à composição de sua receita mensal, não demonstrando serem as receitas a eles vinculadas decorrentes das operações objeto do pedido; e

(d) somente a partir da alteração normativa de 2001 é que passou a haver base legal para o tratamento diferenciado às importações por conta e ordem, não sendo o parecer da PGFN vinculante para a RFB, vez que este não foi ratificado pelo MF.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 242/274, basicamente reiterando os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, agregando que: **(a)** a jurisprudência do STJ sedimentou que o comando do artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, não tem caráter retroativo; **(b)** o caso em análise não trata de importações por conta própria, reiterando-se a necessidade de aplicação, ao caso, do disposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.316/2001, com o qual pareceu discordar o julgador de piso, em que pese ter a RFB invocado tal parecer nas normas infra legais elaboradas em 2001; e **(c)** não cabia à DRJ manifestar-se sobre a ausência de demonstração dos pagamentos, estando toda a documentação e a contabilidade à disposição da RFB, importando tal ato em cerceamento de defesa e necessidade de diligência, para que se esclareçam as questões fáticas.

Decisão de 2ª Instância

Em apreciação dos Recursos Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-003.865**, de 25/07/2017 (fls. 370/387), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. O Colegiado assentou que:

(i) conforme a LC nº 118/2005 e o entendimento do STF no RE nº 566.621/RS (repercussão geral), as disposições do artigo 3º da LC, que modificam a orientação dada pelos Tribunais que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, são aplicáveis apenas às ações ajuizadas a partir de 9 de junho de 2005; portanto, ao Pedido de Restituição pleiteado antes de 09/06/2005 (tributo sujeito a lançamento por homologação), aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador; e

(ii) o tratamento excepcional, em relação à COFINS, dado às *trading companies* do Estado do Espírito Santo - **beneficiárias do FUNDAP**, nas importações destinadas a terceiros, passou a existir somente com Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que instituiu disciplina tributária e aduaneira para o que denominou de importações “por conta e ordem”.

Embargos de Declaração

Cientificado do Acórdão nº 3401-003.865, de 25/07/2017, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de declaração contra o recorrido (fls. 444/452), no qual aduziu existir vícios de obscuridades, omissão e contradição no julgado. Os Embargos foram analisados pelo Presidente da Turma, que concluiu por não ter entendido haver, no caso, contradição entre os excertos e a ementa (que se refere a fato gerador, e não a pagamento), mas lapso/erro na redação dos excertos e, assim foi admitido para apreciação do Colegiado.

Os Embargos foram apreciados pela Turma e prolatado o **Acórdão (Embargos)** nº 3401-006.898, de 25/09/2019 (fls. 492/495), que acolheu os Embargos opostos, sem efeitos

infringentes, para aclarar que a contagem de prazo para restituição de indébito a que se referem o RE nº 566.621/RS, de reconhecida repercussão geral, e a Súmula CARF nº 91, tem início com o fato gerador das obrigações, e não com o pagamento efetuado.

Recurso Especial da Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 3401-003.865, de 25/07/2017, o Contribuinte interpôs Recurso Especial de divergência (fls. 393/409), apontando o dissídio jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo a seguinte matéria: **(i)** "COFINS – Base de Cálculo - Empresa importadora 'FUNDAPEANA', período anterior à Medida Provisória no 2.158-35/2001."

O Contribuinte defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito, dado provimento do Recurso Especial interposto.

No Recurso destaca ainda que o entendimento do Acórdão recorrido colide frontalmente com o entendimento da Nota COSIT nº 163 e do d. Parecer/PGFN/CAT/Nº 1316/2001.

Para comprovar a divergência indica como paradigma o Acórdão nº 9303-004.829, alegando que:

- na **decisão recorrida**, muito embora faça referência em seus fundamentos ao Parecer PGFN/CAT/1316/2001, decidiu o acórdão recorrido que o tratamento excepcional, em relação à COFINS, para as *trading companies* do Espírito Santo beneficiárias do FUNDAP, passou a existir somente com a Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

- no **Acórdão paradigma**, colaciona os fundamentos do PGFN/CAT/1316/2001 e da Nota COSIT nº 163/2001, em reforço às suas razões decisórias, entendendo que quando o sujeito passivo atua em operações por conta e ordem de terceiros, somente deve pagar PIS/COFINS, em relação à efetiva incidência e à ocorrência de seus fatos geradores, ou seja sobre as suas comissões.

No Exame de Admissibilidade do recurso, verificou-se por vislumbrar divergência de entendimento entre as Turmas na aplicação da legislação tributária (Medida Provisória no 2.158-35/2001), acolhendo o paradigma como divergente para esta matéria.

Posto isto, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 438/442, deu seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise de admissibilidade que lhe deu seguimento parcial, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 453/480), requerendo que o Recurso Especial não seja admitido e, que caso não seja esse o entendimento da Turma, seja negado provimento ao Recurso Especial apresentado, mantendo-se o Acórdão recorrido neste ponto por seus próprios fundamentos. Reproduz no escopo de sua petição as conclusões trazidas pela decisão de primeira instância.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 438/442, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

No entanto, a Fazenda Nacional em suas contrarrazões, requer que o Recurso Especial **não seja conhecido**, alegando que “(...) Quanto à matéria COFINS - Base de Cálculo - Empresa importadora FUNDAPEANA - Período anterior à Medida Provisória no 2.158-35/2001, verifica-se que na verdade o Contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria”.

Pois bem. O Contribuinte em seu recurso Especial, alega que, fl. 399, “(...) A Recorrente sempre sustentou em suas manifestações postulatorias que seu direito independia da edição da M.P. nº 2.158-35/2001, baseando-se na interpretação da legislação tributária em vigor à época dos fatos geradores, em especial a Lei nº 9.718/98, especialmente referida e interpretada no Parecer PGFN/CAT/Nº1316/2001” (...).

Como se vê, o cerne da questão debatida, diz respeito à base de cálculo do PIS e da COFINS quando empresas “FUNDAPENAS” realizarem, operações por conta e ordem de terceiros em período anterior à Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Vejamos a ementa do Acórdão recorrido: (na parte que interessa a questão)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 20/10/1992 a 10/09/1997

COFINS. TRATAMENTO EXCEPCIONAL. IMPORTADORES. TERCEIROS. FUNDAP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/ 2001.

O tratamento excepcional, em relação à COFINS, para as *trading companies* do Espírito Santo beneficiárias do FUNDAP, nas importações destinadas a terceiros, **passou a existir somente com Medida Provisória no 2.158-35/ 2001**, que instituiu disciplina tributária e aduaneira para o que denominou de importações “por conta e ordem”.

Veja-se excerto do voto condutor do Acórdão Embargos nº 3401-006.898:

“(...) Recorde-se que o caso submetido ao colegiado, e julgado no Acórdão no 3401-003.865, trata de **pedido de restituição (efetuado em 07/06/2005) por recolhimento indevido de COFINS, de setembro de 1992 a setembro de 1997**, em função de exclusão das operações realizadas por conta e ordem de terceiros, com fundamento na Lei nº 9.718/1998 e no artigo 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e no Parecer PGFN/CAT nº 1.316/2001, sendo duas as razões de indeferimento em despacho decisório: impossibilidade de aplicação retroativa do artigo 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e decurso do prazo para pedir restituição.” (Grifei)

Reproduzo a ementa do Acórdão nº 9303-004.829 (**paradigma apresentado**):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/07/2001

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”.

Veja-se excerto do Relatório e do Voto do referido paradigma:

“(…) De fato, os autos de infração foram lavrados em 20/07/2005, **reportando-se a competências de janeiro de 2000 a julho de 2001**”.

“(…) Assim, encontram-se fulminados pela decadência as competências do PIS e da Cofins de janeiro a junho de 2000, de vendo o auto de infração ser cancelado quanto às mesmas”.

Voto:

(…) Ora, tanto é assim, que, com efeito, surgiu a Solução de Consulta em resposta a indagação feita pela Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo, acerca da incidência ou não de PIS e de COFINS sobre as operações por conta e ordem de terceiros feitas ao abrigo da sistemática FUNDAP.

Tal indagação transpareceu no PARECER CONJUNTO PGFN/CAT/1316/2001, MEMORANDO SRF 2910, constituindo a essência da Nota COSIT 163/2001 (Grifei).

Verifica-se que no Acórdão **recorrido** (integrado pelo Acórdão de Embargos), embora faça referência em seus fundamentos ao Parecer PGFN/CAT/1.316/2001, decidiu que o tratamento excepcional, em relação à COFINS, para as *trading companies* FUNDAPENAS, passou a existir somente com a edição da MP nº 2.158-35/2001.

No **paradigma**, aborda os fundamentos do Parecer PGFN/CAT/1.316/2001 e da Nota COSIT nº 163/2001, em reforço às suas razões decisórias, entendendo que quando o Contribuinte atua em operações por conta e ordem de terceiros, somente deve pagar PIS/COFINS, em relação à efetiva incidência e à ocorrência de seus respectivos fatos geradores, ou seja sobre as suas comissões.

Cabe ressaltar que o **paradigma**, se refere a fato gerador ocorrido em 30/07/2001, visto que o período anterior já estava decaído e embora não conste da fundamentação do voto-condutor referência ao artigo 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o cerne da questão diz respeito à base de cálculo do PIS/COFINS, quando empresas FUNDAPENAS realizarem, operações por conta e ordem de terceiros em período anterior à referida MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Portanto, resta comprovada a divergência jurisprudencial e, desta forma, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia, exclusivamente em relação à seguinte matéria: **Base de Cálculo da COFINS - Empresa importadora ‘FUNDAPIANA’, período anterior à edição da MP nº 2.158-35, de 2001.**

A divergência no presente caso diz respeito a ocorrência da incidência da COFINS, antes da publicação da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, sobre a importação realizada pela empresa importadora, inscrita no FUNDAP/ES, por conta e ordem de terceiros.

Sustenta suas argumentações alegando que essa questão foi examinada pelo Parecer PGFN/CAT/nº 1.316/2001. Assegura que no período anterior à vigência do artigos 80 e 81 da MP nº 2.158-35/2001, já se reconhecia a possibilidade de as empresas ‘FUNDAPENAS’ realizarem, além de operações de importação por conta própria, operações por conta e ordem de terceiros. Veja-se:

"Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I- **estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro;** e

II- (...) . (Grifei)

Art. 81. Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador".

Como se vê, posteriormente a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, a RFB recebeu o poder de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro (edição da IN SRF nº 75, de 2001). E, após a publicação da MP (24/08/2001), com o exercício desse poder, somente as empresas que atenderem a todos os requisitos e condições estabelecidos pela RFB, poderiam ser tributadas pelo valor dos serviços prestados ao adquirente, por expressa previsão legal.

Portanto, antes de tal regulamentação, o cenário era de incidência sobre o faturamento, tal qual definido na Lei nº 9.718, de 1998 (já considerando o pronunciamento do STF sobre a matéria). Assim, o que existia, antes da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, era a venda de mercadoria pela *trading company*, para fruição do benefício do FUNDAP, e não a "importação por conta e ordem de terceiros", nos moldes da disciplina normativa posterior.

Em resumo, nos termos da MP referida, somente a partir de setembro de 2001, 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, de 2001 (com base legal no art. 81 da referida MP), aplicação de tratamento excepcional, que só passou a existir com o advento da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não abrangendo às situações ocorridas neste processo de 1992 a 1997.

Com efeito, quanto a esse tema, o mesmo foi discutido no julgamento do PAF nº 11543.004532/2002-75 (da própria COIMEX), que resultou no Acórdão nº 9303-009.614, de 15/10/2019, com voto vencedor redigido pelo *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, versando sobre a mesma matéria (referente a 1997/2000), o qual adoto como fundamentos em minhas razões de decidir. Veja-se trechos reproduzidos:

"(...) O pano de fundo da discussão travada nos autos está relacionado às operações realizadas antes da entrada em vigor da MP nº 2.158-35/2001, que disciplinou, no âmbito da legislação tributária, as condições e consequências da importação realizada por conta e ordem de terceiros, inclusive, delegando à Secretaria da Receita Federal o poder de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora ou exportadora por conta e ordem.

Segundo entendimento da Recorrente, antes mesmo da entrada em vigor da MP nº 2.158-35/2001, já seria possível realizar importação por conta e ordem de terceiro, sujeita à tributação incidente apenas sobre valor dos serviços prestados na qualidade de importador, nos moldes do que veio a ser estabelecido após a entrada em vigor da MP e da Instrução Normativa SRF nº 75/2001.

Em sua defesa, evoca, dentre outros, o pronunciamento da Administração Federal contido no Parecer PGFN/CAT nº 1.316/2001 (da mesma forma, Nota Cosit nº 163/2001), anterior à MP 2.158-35/2001, que fixava o entendimento de que:

7.2 No entanto, se a empresa Fundapiana, na condição de destinatária do conhecimento de carga internacional (quando tem a denominação técnica de 'consignatária'), apenas nacionaliza as mercadorias e as entrega ao encomendante, agindo por conta e ordem deste, não se configura venda de mercadorias, e, conseqüentemente, não haverá incidência das contribuições por falta de ocorrência de faturamento nesta operação.

Com efeito, do ponto de vista jurídico, não há reparo a fazer no entendimento de que não há incidência das contribuições nas operações em que a empresa Fundapiana, apenas nacionaliza as mercadorias e as entrega ao adquirente, sem que ocorra, entre

eles, uma operação de compra e venda de mercadorias, mesmo antes da entrada em vigor da MP 2.158-35/2001 e da Instrução Normativa SRF nº 75/2001. O problema, contudo, é que não foi isso que ocorreu no caso concreto.

Como não é difícil perceber a partir da leitura dos contratos carreados aos autos (e-folhas 626 e segs), a recorrente foi credenciada no exterior como importadora da marca Toyota, as faturas comerciais foram emitidas em seu nome e foi avençada, entre importador e adquirente, uma transação de compra e venda das mercadorias, se não vejamos.

"CONSIDERANDO,

a) que a TOYOTA comercializará no mercado em que atua, veículos (aqui designados como PRODUTO ou PRODUTOS) a serem adquiridos de fornecedores internacionais, sendo a exclusiva responsável para estabelecer as normas de comercialização, uso de marcas, realização de publicidades, prestação de serviços de assistência e oferecimento de garantias para os PRODUTOS;

(...)

c) que a COIMEX está apta a assegurar, aos PRODUTOS internados no território brasileiro, condições de armazenagem em regime alfandegado e armazéns gerais;

d) que a TOYOTA tem interesse em indicar a COIMEX para realizar operações de importação dos PRODUTOS, dentro da estrutura descrita nos parágrafos anteriores; e
(...)

1. OBJETO 1.1 – É objeto do presente contrato o credenciamento da COIMEX, perante os fabricantes ou exportadores no Exterior, doravante denominados FORNECEDORES NO EXTERIOR, como compradora, não exclusiva, dos PRODUTOS, bem como a prestação de serviços pela COIMEX, nos termos e disposições previstas neste instrumento.

(...)

1.2. - Os PRODUTOS importados deverão ser vendidos à TOYOTA, observadas as condições relativas ao preço, faturamento, pagamento, adiantamento e quaisquer outras disposições estabelecidas pelas partes nos termos deste contrato.

1.3. - É vedada a comercialização dos PRODUTOS pela COIMEX diretamente a consumidores, revendedores de veículos, bem como a quaisquer outras pessoas físicas ou jurídicas, sem que tenha tido prévia e expressamente aprovado pela TOYOTA.

(...)

2 - DOS PROCEDIMENTOS DE IMPORTAÇÃO

2.1. - Recebida da TOYOTA, a solicitação de importação, com as descrições e quantidades dos PRODUTOS, a Indicação dos FORNECEDORES NO EXTERIOR e as condições comerciais da operação, a COIMEX colocará o PEDIDO DE COMPRA dos PRODUTOS, junto ao FORNECEDOR NO EXTERIOR, indicando a sua qualidade de compradora dos PRODUTOS e, ainda, relacionando a documentação que deverá ser emitida, como a seguir relacionada:

(...)

c) 'Fatura Comercial', emitida pelo fornecedor no Exterior, em nome da COIMEX, apresentando os valores e as condições de pagamento pactuadas.

Por derradeiro, cumpre ainda destacar a alegação presente nos autos de que outros valores teriam sido tributados, além do valor correspondente à prestação de serviços de importação; valores estes que tampouco corresponderiam ao preço pago pelas mercadorias, já que, segundo a recorrente, as mercadorias não foram vendidas. Não logrei êxito em identificar no corpo do recurso especial a que título esses valores teriam sido recebidos.

Com base nos fundamentos declinados, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(...)"

Verifico nos autos que a COIMEX é uma empresa comercial de importação e exportação (*trading company*), que, além de suas operações por conta própria, opera também com importação por conta e ordem de terceiros. Sediada no Estado do Espírito Santo, ela é participante do sistema FUNDAP, o qual tem a finalidade de promover o incremento das exportações e importações realizadas através do Porto de Vitória/ES (doc. fls. 11/20 e 191/197).

Em resumo, a Contribuinte entende que a receita nessa modalidade jamais poderia ser tributada, uma vez que se considera mera intermediadora nas operações de importação realizadas por conta e ordem de terceiros. Aduz ainda que, tanto a Lei nº 9.718, de 1998 como a legislação anterior, já dispunham nesse sentido, pois tais valores não se incluíam no conceito de faturamento previsto em tais normas, não ocorrendo o fato gerador do PIS e da COFINS.

Como consignado no voto vencedor acima reproduzido, o contido no Parecer PGFN/CAT nº 1.316/2001 e na Nota COSIT nº 163/2001, ambos anterior à MP nº 2.158-35/2001, fixava o entendimento de que, “(...) se a empresa Fundapiana, na condição de destinatária do conhecimento de carga internacional (quando tem a denominação técnica de 'consignatária'), apenas nacionaliza as mercadorias e as entrega ao encomendante, agindo por conta e ordem deste, não se configura venda de mercadorias, e, conseqüentemente, **não haverá incidência das contribuições por falta de ocorrência de faturamento nesta operação.**

Segundo entendimento acima, não haveria incidência das contribuições nas operações em que a empresa 'FUNDAPIANA' apenas nacionaliza as mercadorias e as entrega ao adquirente, sem que ocorra, entre eles, uma operação de compra e venda de mercadorias, mesmo antes da entrada em vigor da MP nº 2.158-35/2001 e da Instrução Normativa SRF nº 75, de 2001.

O fato é que a operação mercantil realizada e aqui discutido não foi exatamente dessa forma que ocorreu. Explico.

Apesar de, no caso, não constar nos autos os contratos firmados entre a Contribuinte (importador/COIMEX) e seu cliente (contratante), dos quais decorrem as operações em análise, tais instrumentos dispõem, em geral (no mesmo sentido do voto acima exposto), que, a COIMEX (contribuinte) se compromete a vender as mercadorias importadas e nacionalizadas, solicitadas pela contratante (cliente), que se compromete a adquiri-las assim que liberadas pela Aduana; o preço ajustado pela compra e venda será o constante da Nota Fiscal de venda, incluindo toda despesa ou imposto incidentes sobre a importação, nacionalização e transporte das mercadorias, como por exemplo: frete, seguro, valor mercantil, II, IPI, ICMS, PIS, COFINS, armazenagem, etc, e o seu cliente se obriga a adquirir e efetuar o pagamento à COIMEX do valor das mercadorias nacionalizadas, das despesas e impostos incidentes (doc. fls. 194/197).

Nesse contexto, a transferência da propriedade das mercadorias importadas, após seu desembaraço, somente pode se dar por meio de emissão do necessário documento de saída de seu estabelecimento, o qual é a base para fruição do benefício do financiamento no sistema FUNDAP. Em decorrência é emitida a Nota Fiscal de venda, não há como não se caracterizar a operação nela descrita como aquilo que efetivamente é, uma venda, da qual decorrem, portanto, receitas da mesma natureza que transitam no seu patrimônio, sendo assim, inafastável a caracterização da ocorrência do fato gerador da COFINS, o faturamento.

Portanto, o “tratamento excepcional”, em relação à COFINS, para as *trading companies* estabelecidas no Estado do Espírito Santo, beneficiárias do FUNDAP, passou a existir somente a partir da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Sendo a referida norma de caráter material, portanto, não retroage, e só passou a ser aplicada após a regulamentação feita pela Receita Federal por meio da IN SRF nº 75, de 2001, que estabeleceu diversos requisitos para que as comerciais importadoras pudessem utilizar o “regime alternativo” de recolhimento previsto no art. 81 da MP 2.158-35, de 2001 e, caso não cumpridos, o recolhimento dos tributos teria que, obrigatoriamente, ser o até então vigente, ou seja, sobre o valor total da importação efetuada.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte e, no **mérito, negar-lhe** provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho