



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15165.722654/2012-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.486 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2020
Recorrente BLUETRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 23/08/2012

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO. ADQUIRENTE CONTRATANTE.

A legitimidade para pleitear restituição de valor pago a maior ou indevidamente, a título de Contribuição ao PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO, em caso de importação por conta e ordem, é do real adquirente que, por força de contrato, é o mandante da importação, aquele que efetivamente assume os custos da importação, embora o faça através de uma interposta pessoa.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, que votou por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Adoto os dizeres constantes do relatório que compõe o Acórdão nº 07-44.009, exarado pela 1ª Turma da DRJ/FLORIANÓPOLIS :

Trata o presente processo de pedido de restituição referente a valores recolhidos a título de Cofins-importação.

Depreende-se dos autos que a interessada protocolou, em 23/08/2012, pedido de restituição de valores recolhidos a título de Cofins-importação quando do registro de declarações de importação.

O pleito foi indeferido totalmente em Despacho Decisório da autoridade competente, tendo a interessada sido cientificada em 05/10/2012 e apresentado manifestação de inconformidade em 01/11/2012.

Depois de apresentar pedido de restituição, e antes da ciência do Despacho Decisório, a interessada protocolou, em 23/08/2012, a Declaração de Compensação nº 15165.32193.230812.1.3.04-9217 (fls. 690/693).

Em 30/03/2016 a DRJ Florianópolis proferiu Acórdão que anulou o Despacho Decisório da autoridade *a quo*.

Analisando o pedido da interessada, a autoridade *a quo* proferiu o Despacho Decisório DRF/CTA nº 0477/2017, em 11/08/2017, por meio do qual deferiu em parte o pedido de restituição/compensação, somente em relação às declarações de importação 12/0577214-8, 12/0711579-9, 12/1024224-0 e 12/1073984-6.

A restituição foi deferida com base no entendimento de que somente essas declarações de importação foram registradas na modalidade direta ou por encomenda e a interessada tinha optado pela tributação pelo lucro presumido nos anos de 2011 e 2012, sendo a contribuição ao PIS/Pasep na modalidade cumulativa.

Em relação às demais declarações de importação o pleito não foi reconhecido, pois foram registradas na modalidade por conta e ordem de terceiros e, portanto, o verdadeiro importador é o adquirente das mercadorias e não o importador ostensivo, cabendo somente àquele o aproveitamento dos créditos das contribuições, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.865/2004. E ademais, o art. 166 do Código Tributário Nacional estabelece que somente quem assumiu o encargo financeiro tem competência para pleitear restituição. (v. fl. 697)

Conclui o Despacho Decisório referido pela não homologação dos valores controlados pelos processos 10980.723655/2017-73 (v. fl.698)

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

O sujeito passivo da obrigação ao recolhimento da PIS/Cofins-importação é o importador, quando da entrada dos bens em território nacional, ou seja, o importador das mercadorias e, portanto, é quem faz jus ao pedido de restituição dos valores recolhidos a maior.

A base de cálculo das contribuições é inconstitucional, devendo se ater ao valor aduaneiro legalmente instituído.

Requer seja dado provimento à manifestação de inconformidade para reforma da decisão e homologação das compensações realizadas.

É o relatório.

2. Analisando as razões de defesa, a DRJ/RPO assim ementou a sua decisão :

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/08/2012

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. MODALIDADE DE IMPORTAÇÃO. LEGITIMIDADE PARA O PLEITO.

A legitimidade para pleitear a restituição de valores relativos ao PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação é do importador na importação realizada na modalidade direta e do adquirente da mercadoria na importação realizada por sua conta e ordem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão DRJ/RPO, alegando, em apertada síntese, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS IMPORTAÇÃO, por força do decidido pelo STF no RE 558.937, em sede de repercussão geral, a sua legitimidade para pleitear a restituição do valor indevidamente, finalizando como o pedido para acatamento, pelo **TOTAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO**, reformando o Acórdão nº 07-44.008, para reconhecer a legitimidade da Recorrente ao crédito, homologando a Declaração de Compensação nº 03723.33882.230812.1.3.04-2074 (fls. 690/699) transmitida ao Fisco.

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. O recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e Regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

6. A questão central dos presentes autos é a legitimidade da recorrente para pleitear recolhimento de valor indevido a título de Contribuição ao PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO.

7. Além da classificação em relação à repercussão do encargo econômico-financeiro, em tributos diretos e indiretos, também devemos considerar a classificação quanto às bases econômicas de incidência. Com fundamento neste critério, o CTN classifica os impostos sobre o comércio exterior em impostos sobre a importação e impostos sobre a exportação.

8. Os tributos incidentes sobre a operação de importação devem ser recolhidos pelo sujeito passivo, que é o importador.

9. Na importação pela modalidade direta, o adquirente da mercadoria figura como importador e promove a operação em seu próprio nome, não havendo dificuldades em relação ao legitimado para pleitear a restituição de eventual indébito. Tendo em vista que o adquirente figurará como importador e, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária, sobre ele recairá a responsabilidade de arcar com todos os ônus financeiros da tributação. Como consequência, ele terá legitimidade para solicitar a devolução de valores recolhidos de forma indevida ou a maior do que devida.

10. Diferente é a situação daquele que realiza a operação de importação na modalidade por conta e ordem de terceiro. É comum que as empresas não disponham de uma estrutura organizada para realizar suas operações internacionais e optem pela terceirização deste tipo de serviço. Tal tendência ocorre no comércio exterior, quando uma ou mais atividades relacionadas à execução e ao gerenciamento dos aspectos operacionais, logísticos, burocráticos, financeiros, tributários, entre outros, da importação de mercadorias são transferidas para empresas (trading companies) ou profissionais especializados (despachantes aduaneiros) em tais atividades.

11. A modalidade de importação por conta e ordem de terceiro foi instituída no ordenamento pátrio pela MP nº 2.158/2001, em seu artigo 80, Inciso I. Por seu turno, a Secretaria da

Receita Federal, em cumprimento à determinação legal contida no dispositivo citado, editou a Instrução Normativa nº 225/2002, que estabeleceu os requisitos e as condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros.

12. As legislações de regência da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS trazem expressamente a possibilidade de aplicação desta modalidade de importação, respectivamente, no artigo 27 da Lei nº 10.637/2002 e nos artigos 6º e 18 da Lei nº 10.865/2004, ambas regulamentadas pelo Decreto nº 4.524/2004 e pela IN SRF nº 247/2002.

13. A importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa – a importadora, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

14. Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possas abranger desde a simples execução do despacho aduaneiro de importação até a intermediação da negociação no exterior, a contratação do transporte, do seguro, entre outros, o importador de fato é o adquirente, o mandante da importação, aquele que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional, embora, neste caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem – que é uma mera mandatária do adquirente.

15. A Secretaria da Receita Federal, em seu sítio na Internet, esclarece acerca do tratamento tributário diferenciado quanto à importadora e quanto à adquirente :

‘Embora devam ser contabilizadas tanto as entradas das mercadorias importadas como os recursos financeiros recebidos dos adquirentes – para fazer face às despesas com a importação ou, até mesmo, aos pagamentos efetuados aos fornecedores estrangeiros -, esses lançamentos não devem e não podem ser computados como bens, direitos ou receitas da importadora, pelo contrário, são bens e direitos dos terceiros adquirentes destas mercadorias.

Consequentemente, a receita bruta da importadora, para efeito da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, corresponde ao valor dos serviços por ela prestados, nos termos do artigo 12 do Decreto nº 4.524/2002 e dos artigos 12 e 86 a 88 da IN SRF nº 247/2002. Por essa razão, não caracteriza operação de compra e venda a emissão de nota fiscal de saída das mercadorias importadas, do estabelecimento do importador para o do adquirente, nem o importador pode descontar eventuais créditos gerados pelo recolhimento dessas contribuições por ocasião da importação realizada, que poderão ser aproveitados, no entanto, pelo adquirente como determina o artigo 18 da Lei nº 10.865/2004.

Quanto à adquirente : no que se refere à Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e à COFINS-Importação, ainda que seja o importador o contribuinte de direito e que este venha a recolher os valores devidos, o pagamento termina por ser efetuado com recursos originários do próprio adquirente. Logo, por este devem ser aproveitados os créditos porventura utilizados na determinação dessas mesmas contribuições incidentes sobre o

seu faturamento mensal. É o que estabelece o artigo 18 da Lei nº 10.865/2004”

16. Resta evidente que a “trading” recolherá as Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre o valor do seu faturamento, considerado apenas como a receita bruta decorrente da prestação de seus serviços, ou seja, a prestadora (importadora de direito) não deverá incluir os créditos utilizados na determinação das contribuições incidentes sobre o faturamento mensal. A empresa adquirente (importadora de fato) é quem suporta o ônus financeiro da tributação, fornecendo recursos à prestadora de serviços para pagamento dos tributos.

17. Assim, em se tratando de tributo direto que não gera qualquer repercussão jurídica, vige a regra geral no sentido de que terá direito de buscar a restituição de valores indevidamente recolhidos, apenas aquele que suportou o ônus de tal recolhimento.

18. Não há necessidade de se tecer considerações acerca da natureza jurídica das contribuições, se tributação direta ou indireta, se seria necessário a empresa prestadora demonstrar que recolheu as contribuições ou que detém autorização para fins de aplicação do artigo 166 do CTN, isto porque o pedido de restituição do indébito deve ser formulado por aquele que suportou o ônus financeiro da tributação, seja o tributo classificado como direto ou indireto, já que tem como fundamento a vedação de enriquecimento sem causa.

19. Neste sentido, nos casos de importação realizada por “trading” pela modalidade direta ou por encomenda, terá ela legitimidade para postular valores indevidos ou recolhidos a maior que o devido, já que em tais situações a “trading” não presta serviços a terceiros, realizando a importação e suportando todos os ônus tributários da operação.

20. Já nos casos de importação por conta e ordem de terceiro, em que a “trading” atua como prestadora de serviços, carecerá de legitimidade para buscar a restituição de tributos indevidamente recolhidos por parte das adquirentes, uma vez que foram estas que suportaram todos os custos e ônus tributário da operação.

Conclusão

21. Diante do exposto, considerando que a recorrente efetuou importação por conta e ordem de terceiro, não detém ela legitimidade para pleitear restituição de valores recolhidos indevidamente ou a maior que o devido, portanto nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 6 do Acórdão n.º 3301-008.486 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15165.722654/2012-24