



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15582.000202/2009-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.356 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente FREETRADE DO BRASIL IMP E EXPORTACAO LTD
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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 prévia definição do adquirente, observado, a partir de agosto de 2001, o disposto no art. 81 da MP nº 2.158-35/2001, atendidos os requisitos fixados nas normas regulamentadoras editadas pela RFB.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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 prévia definição do adquirente, observado, a partir de agosto de 2001, o disposto no art. 81 da MP nº 2.158-35/2001, atendidos os requisitos fixados nas normas regulamentadoras editadas pela RFB.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 2821 e seguintes) contra decisão da 17ª Turma da DRJ/RJ1, que considerou improcedentes as razões da Recorrente sobre a nulidade de dois Autos de Infração, exarados pela DRF Vitória, em 02.01.2007, referente aos valores de falta de recolhimento da Cofins, períodos de apuração compreendidos entre os meses 01 a 12/2002 (primeiro auto de infração) e falta de recolhimento da contribuição para o PIS, período de 01 a 12/2002 (segundo auto de infração)

Do Lançamento

Naquela ocasião, a D. Fiscalização lançou crédito tributário (fls. 660 e 2052) de:

- **R\$621.467,36** (seiscentos e vinte e um mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e trinta e seis centavos) mais consectários de mora, totalizando a exigência em **R\$1.550.584,59** (um milhão, quinhentos e cinquenta mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos), referente à **Cofins**;

- **R\$131.690,51** (cento e trinta e um mil, seiscentos e noventa reais e cinquenta e um centavos) mais consectários de mora, totalizando a exigência em **R\$328.775,93** (trezentos e vinte e oito mil, setecentos e setenta e cinco reais e noventa e três centavos), referente ao **PIS**.

Em síntese, as razões que levaram ao lançamento de ofício foram:

A fiscalizada encontra-se cadastrada no sistema FUNDAP - Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias, junto ao Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo S.A — BANDES, programa implementado pelo Governo do Espírito Santo, visando entre outras coisas, ampliar a renda do setor terciário do Estado, através do incremento e diversificação do intercâmbio comercial com o exterior.

A partir das informações prestadas pela fiscalizada por meio das planilhas de folhas 31 e 32, confrontou os valores apurados do PIS e da COFINS, com os valores declarados em DCTF e com os valores recolhidos, tendo sido constatada falta de recolhimento dessas contribuições, conforme demonstrativos de folhas 29 e 30.

A fiscalizada não admite a condição de contribuinte relativamente ao PIS e à Cofins nas operações de importação de mercadorias por conta e ordem de terceiros. **Entretanto, a análise dos documentos que acobertaram as importações por conta e ordem de terceiros demonstra que a fiscalizada, na verdade, é a proprietária das mercadorias que importou na rubrica "por conta e ordem", uma vez que realiza a importação em seu nome, promove o desembaraço e nacionaliza a mercadoria, recolhe todos os tributos e encargos devidos, registra contabilmente o valor da operação como receita de venda que é, transfere a propriedade da mercadoria mediante pagamento aos contratantes com valor que engloba o preço da mercadoria, tributos e taxas etc, e por último emite duplicatas e faturas para efetivar a transação comercial.**

Os artigos 80 e 81 da MP 2158-35/2001, vigentes no período em apreço, disciplinaram a incidência do PIS e da Cofins nas importações realizadas por conta e ordem de terceiros e incumbiram a Receita Federal do estabelecimento de requisitos e condições para o efetivo controle fiscal dessas operações.

Assim, dispondo sobre a matéria foram editadas as Instruções Normativas SRF nº 75, de 13 de setembro de 2001, a de nº 98, de 05 de dezembro de 2001, e o Ato Declaratório Interpretativo nº 07, de 13 de junho de 2002, que assim dispôs:

Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:

I - conste como adquirente no contrato de câmbio;

II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);

III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda.

No caso em análise, a fiscalizada deixou de atender todos os incisos do artigo 2º do ADI nº 07/2002.

A norma estipula, ainda que, caso tais requisitos não sejam cumpridos pelo contribuinte, as importações efetuadas por conta e ordem, relativamente à tributação do PIS e da COFINS seguirão a regra, geral, ou seja, serão tributadas na pessoa do importador da mercadoria, aquela que contrata câmbio em seu nome; promove o desembaraço aduaneiro; emite notas fiscais de entrada em nome do estabelecimento e de saída das mercadorias.

Visto que a fiscalizada não declarou nem efetuou os recolhimentos dos valores devidos referentes ao PIS e a COFINS incidentes sobre o faturamento

correspondente as vendas das mercadorias importadas no período de 2002, cabe à Receita Federal exigir, de ofício, sua cobrança.

Da Impugnação

A Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 10.01.2007 (fl.668), e interpôs impugnação, em 09.02.2007 (fls.671 e seguintes), alegando, em síntese, o seguinte:

Na importação "por conta e ordem de terceiros" a empresa importadora não age com intuito comercial, haja vista que ao final da operação simplesmente restitui o bem importado para quem o adquiriu no mercado externo e cobriu todos os gastos necessários sua nacionalização, isto é, o "terceiro" (logicamente é impróprio pensar que alguém venderia o que não lhe pertence!);

Se na importação "por conta própria" a vantagem econômica se expressa no lucro extraído pelo importador com a venda do bem importado no mercado brasileiro; na importação "por conta e ordem de terceiros" o ganho é obtido com a remuneração dos serviços executados pelo importador para que a importação do produto adquirido pelo "terceiro", no estrangeiro, seja bem sucedida;

(...)

Note-se que para documentar tais restituições a impugnante emitiu notas fiscais de saída utilizando-se exatamente do código 6.99 (CFOP), condizente as simples saídas de produtos sem caráter comercial, assim aqueles importados nas operações "por conta e ordem de terceiros", coerentemente, inclusive, com as entradas dos bens em seu estabelecimento que foram associadas ao código 3.99 (CFOP).

Note-se, nesse sentido, que a **fiscalização equivocou-se completamente ao interpretar as aparências externas das operações, pois assinalou que a impugnante teria figurado em documentos ("invoices" e conhecimentos de embarque) relacionados às importações "por conta e ordem de terceiros" realizadas em 2002 na condição de "compradora",** malgrado tais escritos não contenham tal informação ou assinalem expressamente que a empresa despontou nos aludidos negócios como simples recebedora dos produtos.

A fiscalização equivocou-se, ainda, ao associar a emissão de duplicatas pela impugnante à realização de faturamento, ignorando o fato de que foram expedidas para o fechamento da contabilidade das Operações, uma vez que sem elas não haveria qualquer escrito para justificar os registros dos respectivos valores nos livros da empresa, exigido pelo princípio documental da contabilidade.

E mais: demonstrando grande desconhecimento quanto à sistemática do FUNDAP, a fiscalização invocou o fechamento de **contratos de câmbio**, pela impugnante, como indicio de que a mesma é que teria adquirido os produtos importados "por conta e ordem de terceiros" ao longo de 2002, não obstante a normativa do Banco Central do Brasil é que faculte a implementação de tal providência por empresas integradas ao citado incentivo.

A fiscalização reconhece que as importações "por conta e ordem de terceiros" procedidas em 2002 não acarretavam exigências de Cofins para o importador, posto

haver certificado em seu relatório que o artigo 81 da Medida Provisória **2.158-35/01**; que as disposições das Instruções Normativas SRF 75 e 98 - ambas de 2001 18; e ainda que o Ato Declaratório Interpretativo SRF 07/2002 declararam a impossibilidade de se associar a exigência da contribuição mencionada a tais operações.

Interessante dizer-se ainda que tais textos foram **expedidos após a emissão do Parecer n. 1.316/01 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**¹²⁰, que analisou e atestou a perfeição da Nota COSIT n. 579, de 25/08/2000²¹, a qual se posicionou no sentido de não ser possível exigir o Pis e a Cofins nas importações "por conta e ordem de terceiros" realizadas no âmbito do FUNDAP.

Diante de tal reconhecimento cumpria averiguar o atendimento de meras formalidades pela impugnante, as quais a fiscalização estranhamente reputou descumpridas com afirmação pautada no artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF 07/2002.

Entretanto, os documentos anunciados no artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF 07/2002, coletados pela fiscalização para instrumentar o presente processo administrativo, não confirmam a afirmação de que neles está evidenciada a qualidade da impugnante de "compradora" de produtos no mercado externo (situação peculiar as importações "por conta própria").

Observe-se primeiramente que todas as cópias das "invoices" (faturas internacionais) juntadas pela fiscalização ao presente feito, relacionadas às fl. 654 dos autos, que inauguram as documentações das importações "por conta e ordem de terceiros", apontam para a impugnante como importadora ou recebedora dos produtos, e para a cliente desta, isto é, a "terceira" como compradora dos mesmos.

(...)

No que concerne aos contratos de câmbio, é suficiente salientar que a impugnante figurou em alguns deles como compradora em razão de seu nome constar associado ao negócio por força de sua condição de importadora.

Isso se explica pelo fato de excepcionalissimamente as empresas atuantes no FUNDAP - a exemplo da impugnante - haverem sido expressamente investidas pelo Banco Central do Brasil da prerrogativa de realizar os fechamentos dos câmbios das operações, nada obstante assim o façam com recursos recebidos dos "terceiros", isto é, dos clientes que realizaram as compras dos produtos no mercado externo.

Finalmente, é necessário observar que a impugnante apenas incluiu as operações "por conta e ordem de terceiros" na conta contábil referente à receita bruta operacional em vista do plano de contas ordinária e genericamente adotado pelas empresas não dispor de conta específica para a efetivação dos registros dos valores referentes a tais negócios. Entretanto, a impugnante especificou que os valores registrados referiam-se às operações "por conta e ordem de terceiros", e não às importações "por conta própria", objeto de conta específica.

De qualquer modo, escrita contábil não constitui fato gerador de PIS/Cofins, sobretudo se, substancialmente, as operações "por conta e ordem de terceiros" continham elementos que nelas certificavam as incorrências de faturamentos.

Fácil concluir-se, portanto, que a impugnante observou todos os itens assinalados no artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF 07/2002, impondo ao Fisco (i) o reconhecimento irrestrito da realização de importações "por conta e

ordem de terceiros" pela empresa em 2002 e, via reflexa, a (ii) admissão da não-incidência de PIS/Cofins sobre as situações a elas relacionadas.

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio Acórdão 12-53.187 (fls 2795 e seguintes), exarado pela 17ª Turma da DRJ/RJ1, em 25.02.2013, do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 12.03.2013 (fl.2813), através do qual foi mantido integralmente o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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 prévia definição do adquirente, observado, a partir de agosto de 2001, o disposto no art. 81 da MP nº 2.158-35/2001, atendidos os requisitos fixados nas normas regulamentadoras editadas pela RFB.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação:

É o relatório.

.

Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado, Relator

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, uma vez que a ciência do Acórdão ocorreu em 12.03.2013 (fls.2.813), e o Recurso Voluntário foi protocolado em 11.04.2013 (fls 2821 e seguintes) , e reúne os demais requisitos de admissibilidade constantes na legislação; de modo que admito seu conhecimento.

Do Mérito

A questão substantiva a ser deslindada no presente Recurso é se, dadas as evidências acostadas no auto de infração, a contribuinte não teria atendido os requisitos exigidos pelas normas infralegais para deixar de recolher PIS/COFINS sobre os valores registrados como receita decorrente de operações de importação por conta e ordem.

Assim previu a Medida Provisória 2.158-35/2001:

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.

Já a Instrução Normativa Normativa 75/2001, ao regulamentar a aplicação no âmbito da Receita Federal, estabeleceu regras objetivas para o cumprimento do entendimento exarado quando da emissão do Parecer PGFN 1.316/2001:

Art. 1º No caso de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiro, a receita bruta para efeito de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) corresponde ao valor:

I - dos serviços prestados ao adquirente, na hipótese da pessoa jurídica importadora contratada; e

II - da receita auferida com a comercialização da mercadoria importada, na hipótese do adquirente por encomenda.

§ 1º Entende-se por adquirente, para os efeitos desta Instrução Normativa, a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada.

§ 2º As normas de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive nas hipóteses de alíquotas diferenciadas, aplicáveis à receita bruta de importador, aplicar-se-ão à receita bruta do adquirente, decorrente da venda de mercadoria importada na forma deste artigo.

Art. 2º O disposto no art. 1º 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;

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 da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base no valor da operação.

Nesse cenário, a Recorrente veio a desconsiderar os valores escriturados como receita de venda de produtos importados sob a alegação de que se tratavam de operações de importação por conta e ordem de terceiros, a despeito de não haver cumprido os requisitos previstos nas normas acima previstas, entendendo que elas não teriam o condão de estabelecer requisitos obrigatórios.

Contudo, não comungo desse entendimento.

Isso porque, parece-me claro que tais Instruções Normativas são normas instrutoras das condições *sine qua non* para usufruir da exclusão da incidência de PIS/COFINS, legitimada pela própria MP 2.158-35/2001. Assim foi a racional expressa da decisão ora recorrida:

Alega a impugnante sua condição de empresa vinculada ao FUNDAP, e que as receitas decorrentes das operações de importação por ela realizada não são base de cálculo do PIS e da COFINS, por serem relativas a operações por conta e ordem de terceiros, acordadas em contrato específico.

Inicialmente, cabe esclarecer a atividade praticada pela autuada, considerando as informações constantes do presente processo. A empresa, conforme Contrato Social de fl. 09, tem por objeto social a importação e exportação de bens e mercadorias em geral, e consultoria de Importação e Exportação.

(...)

A legislação federal que trata da importação por conta e ordem de terceiro sofreu, a partir de agosto de 2001, enorme modificação com a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a qual, em seus artigos 80 e 81, dispunha que:

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 - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

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.

O artigo 81, como se vê, equiparou a pessoa jurídica contratante à figura do importador, especificamente para a situação em questão e para a apuração das contribuições sociais. Em consequência de tal alteração e, ainda, das conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 9 de julho de 2001, a SRF editou a IN nº 75, de 13 de setembro de 2001, a qual dispõe que:

Art. 1º. No caso de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiro, a receita bruta para efeito de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) corresponde ao valor:

I – dos serviços prestados ao adquirente, na hipótese da pessoa jurídica importadora contratada; e

II – da receita auferida com a comercialização da mercadoria importada, na hipótese do adquirente por encomenda.

§ 1º Entende-se por adquirente, para os efeitos desta Instrução Normativa, a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada.

Art. 2º. O disposto no art. 1º 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;

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 da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base no valor da operação.

A norma acima foi editada, conforme especificado em seu próprio texto, tendo em vista a alteração procedida pelo artigo 81 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, uma vez que anteriormente a ele não havia base legal que fundamentasse tal entendimento. Portanto, não se trata de norma meramente interpretativa, pois tem

como fundamento legal expressamente o referido artigo 81, o qual criou hipótese de exclusão à norma geral de incidência da COFINS e do PIS, na medida em que passou a aplicar ao contratante as normas relativas à apuração da contribuição devida sobre as receitas do importador.

Deve-se notar, no entanto, que o artigo 2º da IN/SRF nº 75/2001 estipula determinados requisitos, os quais devem ser atendidos, cumulativamente, pela operação de importação, para que a ela possa ser aplicada à sistemática prevista na nova norma. Caso a operação esteja em desacordo com tais requisitos, será considerada como compra e venda normal, sujeita à incidência das contribuições. Desta forma, fica claramente caracterizado o caráter não interpretativo da citada norma, na medida em que estabelece condições não previstas anteriormente, conforme autorizado pelo artigo 80-I da Medida Provisória nº 2.15835/2001, exigíveis, por conseguinte, somente nas operações efetuadas a partir de sua edição.

Quando tais requisitos não são atendidos, a tributação pelo PIS/Cofins da operação de importação segue a regra geral - aplicada anteriormente à modificação implementada pelo artigo 81 - ou seja, a contribuição é devida pelo importador da mercadoria, aquele que efetua o seu desembaraço e recolhe os tributos aduaneiros.

O disposto na norma citada, portanto, deixa clara a mudança por ela implementada, estabelecendo condições anteriormente inexistentes, cujo atendimento é necessário para que o contribuinte se beneficie da nova hipótese legal, a qual caracteriza exceção à regra geral, que volta a ser aplicada em caso de não observação dos requisitos.

Sobre as operações de importação em análise, também dispõem a IN/SRF nº 98, de 5 de dezembro de 2001 e o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 7, de 13 de junho de 2002, o seguinte:

IN/SRF nº 98/2001

Art. 2º Em virtude do disposto no artigo anterior, a pessoa jurídica importadora deve:

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;

II - registrar na sua escrituração contábil, em conta específica, o valor das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, pertencentes aos respectivos adquirentes;

III - registrar, no Livro Registro de Inventário, sob títulos específicos, as mercadorias referidas no inciso anterior, que ainda estiverem sob sua guarda na data do levantamento de balanço correspondente a encerramento de período de apuração da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido;

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;

b) o destaque do valor do ICMS incidente na saída das mercadorias do estabelecimento da pessoa jurídica importadora, calculado de conformidade com a legislação aplicável.

c) o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, calculado sobre o valor da operação de saída;

V - emitir, na mesma data referida no inciso anterior, 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 dever constar o número das notas fiscais de saída das mercadorias a que corresponder os serviços prestados.

Art. 3º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas operações de que trata esta Instrução Normativa será:

I - o valor dos serviços prestados referido no inciso V do art. 2º, no caso do importador da mercadoria por conta e ordem de terceiro;

II - o valor da receita bruta correspondente ao faturamento nas operações de venda das mercadorias importadas, no caso do adquirente.

Art. 4º As contribuições a que se referem este artigo serão calculadas às alíquotas estabelecidas na legislação em vigor.

Parágrafo único. O adquirente sujeita-se, relativamente à receita bruta decorrente da venda de mercadoria importada na forma desta Instrução Normativa, às normas de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive nas hipóteses de alíquotas diferenciadas, aplicáveis à receita bruta de importador, tais como as estabelecidas nos incisos I e II do art. 4º e no inciso I do art. 5º da Lei No 9.718, de 27 de novembro de 1998, com a redação dada pelo art. 3º da Lei No 9.990, de 21 de julho de 2000, e no inciso I do art. 1º da Lei No 10.147, de 21 de dezembro de 2000.

Art. 5º Relativamente às importações por conta e ordem de terceiros, a pessoa jurídica importadora somente pode emitir nota fiscal de saída das mercadorias tendo como destinatário o adquirente.

Parágrafo único. Caso o adquirente determine que as mercadorias sejam entregues em outro estabelecimento, serão observados os seguintes procedimentos:

I - a pessoa jurídica emitirá nota fiscal de saída das mercadorias para o adquirente;

II - o adquirente emitirá nota fiscal de venda para o novo destinatário, com destaque do IPI, com a informação, no corpo da nota fiscal, de que a mercadoria dever sair do estabelecimento da importadora, bem assim com a indicação do número de inscrição no CNPJ e do endereço da pessoa jurídica importadora.

ADI/SRF nº 7/2002

Art. 1º As disposições das Instruções Normativas nº 75, de 2001, e nº 98, de 2001, aplicam-se somente às operações em que a pessoa jurídica comercial importadora - empresa comercial importadora - atue apenas como prestadora de serviços.

Parágrafo único. A empresa comercial importadora atua como prestadora de serviços somente na hipótese em que ela não adquira a propriedade das mercadorias importadas.

Art. 2º Para que se caracterize a aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses em que a referida empresa:

I - conste como adquirente no contrato de câmbio;

II - conste como adquirente na fatura internacional (invoice);

III - emita nota fiscal de entrada ou de saída a título de compra ou venda; ou

IV - contabilize a entrada ou a saída da mercadoria importada como compra ou venda.

Parágrafo único. Na hipótese de a empresa não ter escrituração comercial regular, o aferimento da condição prevista no inciso IV far-se-á com base na natureza da operação efetivada, constante de notas fiscais.

Frise-se que o ADI/SRF nº 7/2002 esclarece que as referidas IN somente são aplicáveis às operações em que a pessoa jurídica comercial importadora atue apenas como prestadora de serviços (IN/SRF nº 75/2001, art. 1º-I e IN/SRF nº 98/2001, art. 2º-V). As normas acima foram ratificadas pelos art. 12 e 86 da IN-SRF nº 247, de 25/11/2002.

Ocorre que no caso vertente a Fiscalização apurou que:

1 Em todas as operações os registros contábeis e fiscais indicam que as operações foram realizadas por conta própria;

2 Em todas as operações a Freetrade consta como comprador nos contratos de câmbio;

3 Em parte das operações a Freetrade consta como adquirente na fatura internacional (invoice);

4 A interessada contabilizou as operações de entrada e saída como compra ou venda.

Assim, embora tenham sido consideradas, pelo impugnante, como importações por conta e ordem de terceiros, as operações levantadas e discriminadas pela fiscalização devem ser consideradas como importações realizadas em conta própria, porque requisitos expressos na legislação supracitada não foram atendidos.

Sobre tal conclusão exaustivamente demonstrada no Termo de Constatação Fiscal, onde o Auditor autuante aponta ausência de requisito(s) em

Processo nº 15582.000202/2009-71
Acórdão n.º **3401-005.356**

S3-C4T1
Fl. 2.974

cada Declaração de Importação (DI), a impugnante além de tecer considerações gerais sobre o Fundap e intermediação de negócios, apenas afirma que os equívocos cometidos não desnaturam a verdadeira natureza jurídica dos negócios. Ora, não se trata de um ou outro equívoco cometido, mas de requisitos legalmente previstos que não foram sistematicamente atendidos. (...)

Pelo exposto, aproveitando os fundamentos da decisão recorrida, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator