



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

Processo n° 15586.000827/2005-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1102-000.961 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2013
Matéria PIS e Cofins - Receitas Tributáveis
Recorrente RACE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO.

É da Primeira Seção de Julgamento a competência para julgar os demais tributos, quando lançados em procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

BASE DE CÁLCULO. LEI N° 9.718 DE 1998. INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO. DECISÃO PLENÁRIA DEFINITIVA DO STF.

O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o alargamento das bases de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no Recurso Extraordinário nº 585.235/MG, reconhecendo a repercussão geral do tema.

O art. 62, inciso I, do anexo II do Regimento do CARF permite que se afaste a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos casos em que a lei já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Dessa forma, o PIS e a Cofins tributados na forma da Lei nº 9.718, de 1998, incidem somente sobre o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços, e não sobre receitas financeiras e demais receitas operacionais, como feito no lançamento em análise.

**PIS e COFINS. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO.
EMPRESAS FUNDAPEANAS.**

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

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

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

No caso dos autos, para o período de janeiro a agosto de 2001, o contribuinte não conseguiu descaracterizar a acusação fiscal de que efetuava importação em nome próprio com posterior venda, e, para o período de setembro de 2001 a dezembro de 2003, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para negar seu direito.

LANÇAMENTO DE PIS.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS o decidido em relação ao lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, por decorrer da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as receitas financeiras e demais receitas operacionais das bases de cálculo dos lançamentos de PIS e Cofins.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Marcelo Baeta Ippolito, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foram lavrados o Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, para exigir contribuição no valor de R\$ 4.201.251,46, e o Auto de Infração de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, para lançar contribuição no valor de R\$ 910.271,04, tendo os valores principais sido acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora (fls. 1.255 a 1.281 e 1.291 a 1.303).

Por bem narrar os fatos, transcrevo a descrição da ação fiscal e da infração constante no relatório de 1ª instância (fls. 1.351 a 1.354):

3. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 1.187 a 1.201), a AFRF autuante informa que:

- Conforme consta no contrato social da autuada, a empresa exerce, entre outras, atividade de comercialização de produtos importados (fls. 07 a 11);
- Conforme informação constante de declaração de rendimentos, a autuada desenvolveu, no período fiscalizado, o “comércio atacadista de mercadorias em geral sem predominância de artigos para uso na agropecuária” (fls. 1.087/1.177);
- Examinando os documentos e livros contábeis e fiscais apresentados pela fiscalizada (Razão), assim como as DCTF entregues, em relação ao PIS e à COFINS, verificou-se que a empresa deixou de incluir nas bases de cálculo das contribuições o montante das receitas financeiras e demais receitas operacionais auferidas no período de 01/01/2001 a 31/12/2003, conforme tabela;
- A autuada emitiu, entre 01/2001 e 12/2003, notas fiscais de entrada de mercadorias sob o código 3.12 – Compras para comercialização, para acobertar suas operações de importação;
- Em contrapartida, emitiu, no mesmo período, notas fiscais sob o código 6.12 – Venda de mercadoria, para acobertar todas as operações de saída de mercadorias de seu estabelecimento (fls. 201 a 1.086);
- Em consonância com tais documentos, a empresa realizou os competentes registros contábeis, escriturando como custo valores consignados nas notas fiscais de entrada (conta “Custos das Mercadorias Vendidas) e reconhecendo contabilmente como receitas de vendas as saídas (fls. 12/58 e 84/119);
- Entretanto, apurou débitos referentes ao PIS e à COFINS apenas no período de 01/2001 a 07/2001, conforme DCTF apresentadas (fls. 1.178 a 1.181);
- Também no período de 01/01/2003 a 31/12/2003 a fiscalizada emitiu notas fiscais de entrada e saída utilizando, respectivamente, os códigos 3.12 e 6.12, adotando o procedimento de registrar as compras em conta transitória do Ativo,

“Importação por Conta e Ordem de Terceiros”, e as vendas em conta transitória do Ativo, “Remessas por Conta e Ordem de Terceiros” (fls. 12/155 e 402/1.086);

- Apesar das notas fiscais de vendas emitidas, a empresa não efetuou o recolhimento das contribuições devidas sobre o montante das operações realizadas no período de 01/01/2003 a 31/12/2003;

- Indagada a respeito da falta de recolhimento no período entre ago/2001 e dez/2003, a fiscalizada, por intermédio de seu contador, verbalmente evocou a Medida Provisória 2.158/2001 (artigos 80 e 81) para justificar o fato, declarando serem tais operações simples remessas a seus clientes de mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros;

- De fato, a referida Medida Provisória, em seu artigo 81, alterou a legislação das contribuições em questão, incidentes sobre as operações comerciais realizadas por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, amparando a não tributação das receitas brutas decorrentes de tais operações;

- Entretanto, a mesma norma, em seu artigo 80-I, estipulou também que a SRF “poderá estabelecer requisitos e condições para atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiros”;

- Desse modo, a IN/SRF nº 75/2001 estabeleceu em seu artigo 2º que somente serão consideradas importações efetuadas por conta e ordem de terceiros aquelas que atendam cumulativamente os requisitos nele explicitados;

- A mesma norma, em seu artigo 2º, § 2º, estabelece que “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”;

- Posteriormente, a IN/SRF nº 98/2001 estabeleceu, em seus artigos 1º e 2º, que “para efeito de incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as mercadorias importadas por pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiros, de que trata a Instrução Normativa nº 75, de 13/09/2001, são consideradas de propriedade do adquirente” e que, em virtude disso, “a pessoa jurídica importadora deverá registrar em sua escrituração contábil, em conta específica, o valor das mercadorias importadas por conta e ordem de terceiros, pertencentes aos respectivos adquirentes”;

- O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07/2002 estabeleceu, em seu artigo 2º, que “para que se caracterize aquisição, pela empresa comercial importadora, da propriedade das mercadorias importadas, é suficiente que ocorra uma das seguintes hipóteses” (transcrito o texto do ato);

- O parágrafo único do referido artigo estabeleceu que “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 nas notas fiscais”;

- Pelo exposto, torna-se claro que não foram observadas pela empresa as condições caracterizadoras das operações por conta e ordem de terceiros, descritas nos atos normativos mencionados, uma vez que ela não evidenciou em seus registros contábeis a propriedade de terceiros das mercadorias importadas no período de 08/2001 a 12/2002. Pelo contrário, emitiu notas fiscais de compras para comercialização para as entradas de mercadorias e de vendas para as saídas;

- A fiscalizada, mesmo após a edição da Medida Provisória nº 2.158/2001, reconheceu contabilmente como vendas as receitas decorrentes das operações nelas consignadas (fls. 12/58) e informou à SRF, mediante DIPJ (fls. 1.087/1.145), tratar-se de receita da revenda de produtos no mercado interno;
- Em relação ao ano de 2003, embora as operações realizadas tenham sido contabilizadas pela fiscalizada como simples transferências a terceiros (fls. 53/83 e 120/155), todas as notas fiscais de saída foram emitidas sob o código 6.12, sendo, portanto, para fins de tributação, considerados receitas de vendas os valores nelas consignados;
- Da mesma forma, todas as notas fiscais de entrada de mercadorias importadas foram emitidas sob o código 3.12 (fls. 402/1.086));
- À luz da legislação vigente, prescinde de amparo legal para que possam ser consideradas por conta e ordem de terceiros as saídas de mercadorias realizadas pela autuada no período entre ago/2001 e dez/2003. Por conseguinte, integram as bases de cálculo das contribuições os valores delas provenientes, não cabendo sua exclusão dos montantes apurados;
- Ressalte-se o fato de ter a própria fiscalizada informado à SRF o exercício da atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral em todo o período fiscalizado, conforme declarações apresentadas (fls. 1.087/1.177);
- Assim, efetuou-se o lançamento do PIS e da COFINS devidos nos período entre 01/01/2001 e 31/12/2003, utilizando as bases de cálculo discriminadas na planilha, apuradas com base no faturamento bruto da fiscalizada, resultante da soma das receitas de vendas, receitas financeiras e demais receitas não operacionais contabilizadas, excluídas as devoluções de vendas e os débitos do IPI sobre vendas escriturados;
- Os valores correspondentes às receitas de vendas apuradas entre 01/01/2003 e 31/12/2003 foram extraídos da conta transitória do Ativo “Remessa p/ clientes p/c e por conta e ordem de terceiros” (fls. 53/83);
- As receitas de vendas foram apuradas conforme notas fiscais emitidas entre 01/01/2001 e 31/12/2003, todas sob o código 6.12, anexas por amostragem (fls. 202/1.086). A amostragem se refere a 10% do total de notas fiscais emitidas e corresponde às notas de maior valor consignado;
- Os débitos referentes ao período de jan/2001 a jul/2001 informados pela fiscalizada nas DCTF apresentadas foram excluídos dos valores a pagar constituídos no presente auto, conforme planilha.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnações (fls. 1.308 a 1.321 e 1.323 a 1.337), acatadas como tempestivas. Socorro-me, mais uma vez, da descrição do recurso feita pelo relatório do acórdão de primeira instância (fls. 1.354 a 1.357):

5.1. Quanto à alegação da Fiscalização de não ter a impugnante incluído nas bases de cálculo das contribuições “o montante das receitas financeiras e demais receitas operacionais auferidas no período de 01/01/2001 a 31/12/2003”, a autuada

não cometeu qualquer infração, tendo em vista que as referidas receitas não podem ser incluídas na base de cálculo do PIS e da COFINS;

5.2. A ampliação das bases de cálculo do PIS e da COFINS, operada pelos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, ofende frontalmente e de maneira irrecuperável o disposto no artigo 195-I da Constituição (redação anterior à EC nº 20);

5.3. Além do que, em relação ao PIS, determinou o artigo 239 do ADCT que a contribuição seria recepcionada na forma na qual fora instituída, nos termos da LC nº 7/70, que igualmente escolhera como base da contribuição o valor do faturamento, e não o da receita;

5.4. Somente com a promulgação da EC nº 20 é que foi modificado o artigo 195-I da Constituição, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais para a totalidade das receitas;

5.5. A exigência das contribuições com base no valor das receitas, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/99, ofende o ordenamento jurídico do país, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico;

5.6. Receita e faturamento têm conceitos jurídicos distintos, conforme decidiu o STF, nos autos do RE nº 150.755-1, entendendo que não havia incompatibilidade no disposto pelo artigo 28 da Lei nº 7.738/89 com o artigo 195-I da Constituição, porque o conceito de renda previsto no primeiro, caso se adotasse o entendimento de que o referido conceito seria aquele definido nos termos do artigo 22 do Decreto-Lei nº 2.397/97, levaria à conclusão de que receita bruta seria apenas aquele estritamente decorrente do faturamento;

5.7. No caso da Lei nº 9.718/98, sequer há possibilidade de se adotar uma interpretação restritiva porque, conforme seus artigos 2º e 3º, andou mal o legislador no sentido de pretender equiparar o faturamento à totalidade das receitas, o contrário do que a ele seria permitido, considerada a restrição do artigo 195-I da Constituição, na redação anterior à EC nº 20;

5.8. Somente com a nova redação do artigo 195-I da Constituição, dada pela EC nº 20, é que passou a ser possível a instituição de contribuição social sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sem a necessidade de observância do artigo 154-I, aplicável por remissão expressa do § 4º do mesmo artigo 195 (competência residual), para os casos de fontes de custeio não previstas no inciso I;

5.9. Também na ADC nº 1-1/DF ficou consignado tal entendimento;

5.10. Até a edição da Lei nº 9.718/98 o conceito de receita bruta para fins de PIS e COFINS foi sempre correspondente ao de faturamento, opinião de consenso nos três Poderes da República;

5.11. Também se observa afronta ao artigo 110 do CTN, considerando que a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 187-I, conceitua receita bruta como o produto da venda de bens e da prestação de serviços e nada mais;

5.12. A partir da nova competência outorgada pela Constituição, para a instituição de tributo será necessária a edição de nova lei, sem o que restará no mundo jurídico apenas uma competência outorgada ainda pendente de exercício;

5.13. Através dos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98 criou-se, por lei ordinária, nova fonte de custeio da seguridade social, pois não havia previsão constitucional de

contribuição sobre todas as receitas das empresas, restando violados os artigos 195, § 4º e 154-I da Constituição;

5.14. Não há como argumentar que a promulgação da EC nº 20 teria convalidado o vício da Lei nº 9.718/98, pois a compatibilidade da Lei com o ordenamento jurídico vigente deve ser aferida no momento de sua existência (dia 27/11/98), à luz do artigo 195-I da Constituição, antes da EC nº 20 (16/12/98);

5.15. A doutrina é unânime em afirmar que a publicação é condição de vigência da lei; no caso em tela, a EC nº 20 foi aprovada em data posterior à de conversão da Medida Provisória nº 1.724 na Lei nº 9.718;

5.16. O STF já reconheceu que uma regra introduzida na Constituição por emenda constitucional não convalida vício anterior de inconstitucionalidade, mas a confirma em relação ao regime anterior;

5.17. O vício de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 é originário, impassível de convalidação, nem mesmo pelo comando do artigo 12 da EC nº 20, uma vez que tal norma projeta apenas efeito futuro, evidenciando que o comando não foi endereçado à Lei nº 9.718/98, sendo inadmissível um tamanho poder de retroação a todas as leis editadas sobre a questão, desde 20/03/96;

5.18. A inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo trazida pela Lei nº 9.718/98 foi reconhecida recentemente pelo STF nos autos do RE nº 346.086/PR. Desta forma, não há outro caminho senão o decreto de improcedência do auto de infração, quanto a este tópico;

5.19. A atividade exercida pela autuada consiste na prestação de serviços no setor de comércio exterior, sendo que, para a operacionalização de seus negócios e para beneficiar-se da política de fomento de desenvolvimento econômico e social do Estado do ES, instituída pelo Governo Federal por meio do FUNDAP, na condição de consignatária, promove importações por conta alheia, isto é, por ordem de terceiros, conforme normas expedidas pelo Banco Central;

5.20. A impugnante promove o desembaraço aduaneiro e dá às mercadorias o destino indicado por aquele que lhas confiou, que pode ser a entrega a seu legítimo proprietário (o importador) ou a quem este ordenar, mediante emissão de nota fiscal;

5.21. A nota fiscal emitida pela autuada, que é a consignatária, tem como valor o total da importação, acrescido de tributos e despesas, para fins de faturamento e registro pelo importador, embora este montante não seja a receita da defendente;

5.22. A consignante, que é a importadora, é aquela que arca com todos os custos que, direta ou indiretamente, venham a incidir sobre o processo de importação, inclusive os de natureza tributária, obrigando-se a antecipar, em favor da autuada, o numerário necessário para o custeio da operação, conforme contrato firmado;

5.23. Nessas operações a autuada aufera apenas um percentual do valor do financiamento concedido pelo BANDES, que utiliza como referência a base de cálculo do ICMS destacado na nota fiscal de saída emitida na entrega das mercadorias ao importador/consignante, que é o seu legítimo proprietário;

5.24. As importações, ao invés de serem realizadas diretamente pelos interessados, que são os importadores, são efetuadas pela impugnante, de modo meramente formal e somente na sua entrada no território nacional;

5.25. A titularidade das mercadorias importadas não é da autuada, mas do importador, sendo a empresa fundapeana mera mandatária daquele, não obstante a declaração de importação seja feita em seu próprio nome, bem como o pagamento do II e do IPI;

5.26. A autuada, na qualidade de consignatária, nunca foi ou é proprietária das mercadorias que, uma vez importadas, já possuem destino certo, o estabelecimento do verdadeiro importador, ou quem ele indicar;

5.27. O desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas pela autuada, com posterior “venda” ao verdadeiro importador, não passa de uma técnica para permitir a realização do negócio-fim de transferência dos benefícios financeiros do sistema FUNDAP;

5.28. A exigência do PIS e da COFINS sobre tais valores é ilegal, na medida em que a autuada intervém nas operações de importação como consignatária, não auferindo qualquer receita decorrente de venda e nem de prestação de serviços;

5.29. A receita é um conceito que guarda relação com o resultado pecuniário das atividades da pessoa jurídica. Assim, a Fiscalização jamais poderia exigir as contribuições da impugnante, sobre a receita auferida pela empresa importadora, que é terceira pessoa;

5.30. Permanecendo a exigência, as operações em tela implicariam duas vendas, dois fatos geradores, resultando em duas cobranças do mesmo tributo (da consignante e da consignatária), quando não ocorre a transferência do domínio das mercadorias importadas, nem mudança de titularidade de recursos entre as partes envolvidas, não havendo que se falar em “venda”, na acepção jurídica do termo;

5.31. Tal prática formaliza um faturamento e uma receita operacional inexistente para a consignatária, conquanto não se crie uma despesa fictícia para o verdadeiro importador, considerando-se que é ele quem arca com todos os custos diretos e indiretos da importação;

5.32. Os argumentos trazidos pela Fiscalização não podem ser considerados suficientes à manutenção dos autos de infração, pois é evidente que a escrituração contábil equivocada de uma operação, bem assim o código de operação utilizado nas notas fiscais, não têm o condão de desnaturar sua verdadeira natureza jurídica, para tornar a autuada sujeito passivo de uma obrigação tributária;

5.33. Para que haja o nascimento de uma obrigação tributária é mister a ocorrência da perfeita subsunção do fato à hipótese de incidência, gerando o chamado fato imponible, nos termos da doutrina citada e do artigo 114 do CTN;

5.34. As operações realizadas pela autuada são, independentemente de seu registro contábil ou do código utilizado nas notas fiscais, importações por conta e ordem de terceiros, não havendo sua subsunção perfeita à hipótese de incidência das contribuições;

5.35. Pelo exposto, requer seja considerado o auto de infração improcedente.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ julgou procedente o lançamento, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 1.349 a 1.375):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

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

COFINS/PIS – BASE DE CÁLCULO – EMPRESA IMPORTADORA – Compõem a base de cálculo das contribuições devidas 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, acrescidas, a partir do período de apuração 02/99, das demais receitas auferidas pela empresa, nos termos da Lei nº 9.718/98.

COFINS/PIS – BASE DE CÁLCULO – IMPORTAÇÕES POR ORDEM DE TERCEIROS – A partir do período de apuração 08/2001, a receita bruta para fins de incidência do PIS e da COFINS dos estabelecimentos importadores passou a ser o valor dos serviços prestados ao adquirente, desde que obedecidos, cumulativamente, os requisitos previstos na IN/SRF nº 75/2001 (arts. 80 e 81 da MP nº 2.158-35/2001, IN/SRF nº 98/2001 e ADI/SRF nº 7/2002).

COFINS/PIS - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Lançamento Procedente

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) as alegações relativas à inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma, com respeito à tributação das receitas financeiras e das demais receitas operacionais, não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento;

b) as operações realizadas pela empresa se caracterizam como compra e venda;

c) a modificação da legislação ocorrida com a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, relativas às importações por conta e ordem do importador,

não tem eficácia retroativa, e portanto não alcançam as vendas realizadas entre janeiro e setembro de 2001;

d) para as vendas realizadas entre 08/2001 a 12/2002, o contribuinte não atendeu aos requisitos da IN nº 75, de 13/09/2001, pois registrou os valores decorrentes da saída das mercadorias importadas como receitas de vendas;

e) para as vendas realizadas no ano de 2003, apesar de passar a registrar contabilmente tais receitas em conta específica, conforme dispõe a legislação aplicável, a empresa permaneceu emitindo as notas fiscais de saída utilizando-se do código de venda. Desta forma, caracterizou-se a aquisição, pela autuada, da propriedade das mercadorias importadas, não se aplicando, em decorrência, as disposições contidas nas IN/SRF nºs 75/2001 e 98/2001;

f) a autuada em nenhum momento contesta os valores apurados pela Fiscalização, entendendo apenas que não devem ser objeto de tributação pela contribuições em questão, considerando-se não impugnadas as bases de cálculo e os valores de PIS e COFINS apurados no lançamento, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal.

RECURSO AO CARF

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/05/2006 (fl. 1.382), o contribuinte apresentou, em 5/6/2006, o recurso de fls. 1.383 a 1.399, onde argumenta que:

a) a atividade por ele exercida consiste na prestação de serviços no setor de comércio exterior, sendo que, para a operacionalização de seus negócios e ainda com a finalidade de beneficiar-se da política de fomento ao desenvolvimento econômico e social do Estado do Espírito Santo, instituída pelo Governo Federal através do FUNDAP (Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias), na condição de consignatária, promove importações de mercadorias do exterior por conta alheia, isto é, por ordem de terceiros, conforme normas expedidas pelo Banco Central do Brasil, as quais patenteiam a legitimidade de tal atuação (Circular 002948, de 28 de Outubro de 1.999);

b) assim, promove o desembaraço aduaneiro e dá as mercadorias o destino indicado, exclusivamente, por aquele que as confiou, que pode ser a entrega da mercadoria a seu legítimo proprietário (o importador) ou a quem este ordenar, mediante emissão de Nota Fiscal, que tem como valor o total da importação (FOB e CIF), acrescido de tributos e despesas incorridas, para fins de faturamento e registro pelo importador, embora esse montante não seja receita sua;

c) ainda que conste na Nota Fiscal o código de venda, o simples fato de não haver margem de lucro na operação indica que não é plausível entender-se que se tratava de venda e compra. Isso se deve ao fato de que não comercializa as mercadorias, mas tão somente presta serviços de importação para terceiros, auferindo receita apenas quanto a isso;

d) não obstante a inexistência de lucro, o que já seria o bastante para caracterizar que não se trata de venda, demonstrou que firmara contratos de importação por conta de terceiros; contudo, novamente, o Fisco desconsiderou;

e) embora as notas fiscais contenham identificação de código relativo à venda, na verdade o que houve foi intermediação, ou seja, importação por conta e risco de terceiros, no caso os contratantes e reais proprietários dos produtos. A consignante, que é a empresa importadora das mercadorias, arca com todos os custos que direta ou indiretamente venham a incidir sobre todo o processo de importação, inclusive os de natureza tributária, obrigando-se, ainda, a antecipar em favor da Autuada (em cumprimento a norma estipulada em contrato firmado entre consignante/importador e consignatária) todo o numerário necessário para o custeio da operação contratada. Assim, nessas operações, auferem apenas um percentual do valor do financiamento concedido pelo BANDES (órgão gestor da FUNDAP);

f) nessa forma de atuar, as importações e as medidas necessárias à sua execução, ao invés de serem realizadas diretamente pelos interessados, que são os importadores, são por ele efetuadas de modo meramente formal e somente no momento da entrada das mercadorias no território nacional;

g) na realidade, a titularidade das mercadorias importadas é do importador/consignante, sendo certo que tais empresas chamadas fundapeanas, como é o seu caso, são meras mandatárias daquele, não obstante a declaração de importação seja feita em seu próprio nome, bem como o pagamento do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados. Assim, o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa fundapeana, com posterior “venda” (entrega) de tais mercadorias ao verdadeiro importador, não passa de um técnica para permitir a realização do negócio-fim de transferência dos benefícios financeiros do sistema FUNDAP;

h) as receitas financeiras e as demais receitas operacionais não podem ser incluídas na base de cálculo do PIS e da COFINS, pois o alargamento da base de cálculo das contribuições, efetuado pelos artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98, é inconstitucional.

Este processo foi inicialmente distribuído para a 4ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que decidiu por declinar da competência para o 1º Conselho de Contribuintes porque as autuações de PIS e de Cofins eram decorrentes do mesmo fato que ensejou o lançamento de IRPJ (fls. 1.804 a 1.814).

Finalmente, o processo foi a mim distribuído no sorteio realizado em agosto de 2013, numerado digitalmente até a fl. 1.839.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo.

COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO.

Apesar do processo tratar de matéria própria da 3ª Seção de Julgamento, a competência de julgamento foi declinada para esta 1ª Seção por se tratar de procedimento cuja exigência estava lastreada em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ, nos termos do inciso IV do art. 2º do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Conforme descrito no item 5.3 do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 1.267), os valores contabilizados pela fiscalizada como simples transferências a terceiros foram considerados como vendas, fato que resultou no recálculo dos débitos relativos ao IRPJ e à CSLL do ano de 2003. Como se verá, esses mesmos valores foram considerados como vendas nos lançamentos de PIS e de Cofins, sendo patente a identidade dos fatos de todas essas autuações.

Dessa forma, reconheço a competência para julgamento da 1ª Seção e, portanto, conheço do recurso.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Parte do lançamento decorre do fato de o contribuinte ter deixado de incluir, nas bases de cálculo das contribuições sociais devidas ao PIS e à Cofins, o montante das receitas financeiras e demais receitas operacionais auferidas no período de 1º/1/2001 a 31/12/2003, em desacordo com as prescrições § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que determinou o alargamento da base de cálculo desses tributos, passando a nela incluir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Contudo, o Supremo Tribunal Federal reputou tal alargamento da base de cálculo como inconstitucional, reconhecendo a repercussão geral do tema, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235/MG, em 10/9/2008, tendo por relator o Ministro Cezar Peluso, que restou assim ementado:

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 nºs 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.*

Verifica-se que a jurisprudência mais recente do CARF tem adotado o mesmo entendimento, sendo que algumas decisões se fundamentam no art. 62-A do RICARF, enquanto outras no art. 62 do Regimento.

Como a decisão do STF não foi tomada na sistemática prevista pelo art. 543-B do Código de Processo Civil, penso que a alternativa correta é o uso do art. 62, inciso I, do anexo II do RICARF, que permite que se afaste a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos casos em que a lei já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Foi esse o entendimento do Acórdão nº 9303-002.182, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado na sessão de 5 de fevereiro de 2013, tendo por relator o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2004

Base de Cálculo. Alargamento. Aplicação de Decisão Inequivoca do STF. Possibilidade.

Nos termos regimentais, pode-se afastar aplicação de dispositivo de lei que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária do Supremo Tribunal Federal.

Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, a base de cálculo da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, até a vigência da Lei 10.833/2003, voltou a ser o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Assim, o PIS e a Cofins tributados na forma da Lei nº 9.718, de 1998, incidem somente sobre o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e de serviços, e não sobre receitas financeiras e demais receitas operacionais, como feito no lançamento em análise.

Nesse sentido, dou provimento ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento, constante da planilha de fl. 1.266 (fl. 1.188 física), as receitas constantes das colunas “RECEITAS FINANCEIRAS” e “OUTRAS RECEITAS”.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO

Foram também incluídas nas bases de cálculo das contribuições, como receitas de vendas, os valores auferidos em operações com terceiros que o contribuinte classifica como importação de mercadorias por conta e ordem, realizadas entre janeiro de 2001 e dezembro de 2003.

A empresa alega que, para se beneficiar da política de fomento ao desenvolvimento econômico e social do Estado do Espírito Santo, instituída pelo Governo Federal através do FUNDAP (Fundo para Desenvolvimento das Atividades Portuárias), importa mercadorias em nome próprio e as repassa a terceiros.

No entendimento da Fiscalização, trata-se de importação em nome próprio seguida de venda a terceiros, o que obriga a tributação pelo PIS e pela Cofins na última operação. Para esse fim, pouco importa qual o custo da importação, pois a base de cálculo das contribuições é a receita auferida e não o lucro.

O recorrente discorda e afirma que não tem qualquer lucro na operação, e que o preço da nota de venda envolve apenas o valor total da importação, acrescido de tributos e despesas incorridas. Seu rendimento é apenas um percentual do valor do financiamento concedido pelo Banco de Desenvolvimento do Estado do Espírito Santo - BANDES (órgão gestor da FUNDAP).

Esclarece que firmava contratos de importação por conta de terceiros, e que, embora as notas fiscais contenham identificação de código relativo à venda, na verdade o que houve foi intermediação, ou seja, importação por conta e risco de terceiros, no caso os contratantes e reais proprietários dos produtos.

Acrescenta que a consignante (o terceiro), que é a empresa importadora das mercadorias, arca com todos os custos que direta ou indiretamente venham a incidir sobre todo o processo de importação, inclusive os de natureza tributária, obrigando-se, ainda, a antecipar em favor da consignatária (o recorrente), em cumprimento à norma estipulada em contrato firmado, todo o numerário necessário para o custeio da operação contratada.

Aduz que, na realidade, a titularidade das mercadorias importadas é do importador/consignante, sendo certo que tais empresas, chamadas fundapeanas, como é o seu caso, são meras mandatárias daquele, não obstante a declaração de importação seja feita em seu próprio nome, bem como o pagamento do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados. Assim, o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas pela empresa fundapeana, com posterior “venda” (entrega) de tais mercadorias ao verdadeiro importador, não passa de um técnica para permitir a realização do negócio-fim de transferência dos benefícios financeiros do sistema FUNDAP.

A importação e a comercialização de mercadorias estrangeiras por empresas fundapeanas foi objeto de estudos no âmbito da Receita Federal, culminando com a Nota Cosit nº 163, de 11 de junho de 2001, que teve suas conclusões referendadas pelo Parecer PGFN/CAT/Nº 1316, de 9 de julho de 2001.

Para a compreensão da lide, devem-se destacar os seguintes trechos da citada

Nota Cosit:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/11/2013 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, Assinado digitalmente em 13/

11/2013 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, Assinado digitalmente em 22/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMA

NN THOME

Impresso em 30/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5.4 Nestes termos, temos que a *trading company*, ao promover a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro, figurando como consignatária do conhecimento de carga, poderá encontrar-se em duas situações distintas, a saber:

a) como importador e proprietário da mercadoria: neste caso a trading é o adquirente e o importador, pois promoveu a entrada da mercadoria. Tanto o conhecimento de carga estará a ela consignado, como a Fatura Comercial será emitida em seu nome (a empresa detém a posse e a propriedade da mercadoria);

b) somente como importador: neste hipótese a trading figura como prestadora de serviços, sendo contratada para realizar a operação de importação por conta e ordem de terceiros. O adquirente da mercadoria estrangeira é pessoa diversa do importador. A trading company continuará, destarte, sendo o importador, pois é ela quem promove a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro e em nome de quem é consignada a mercadoria no conhecimento de carga. Contudo a Fatura Comercial é emitida em nome do adquirente, à ordem de quem a trading company promoveu a importação (a empresa detém somente a posse da mercadoria).

(...)

7. No que se refere às contribuições sociais (PIS/Pasep e Cofins), observa-se que a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabeleceu em seus arts. 2º e 3º, que as contribuições serão calculadas com base no faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se como receita bruta a totalidade das receitas auferidas.

7.1 Se as empresas comercializam, no mercado interno, mercadorias importadas por conta própria, emitindo documentos fiscais de compra e venda, fica evidente a ocorrência do fato gerador das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

7.2 No entanto, se a empresa fundapiana, na condição de destinatária do conhecimento e 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.

7.3 Diante disso, é óbvio que haverá a incidência das citadas contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre as receitas auferidas com os serviços de intermediação comercial e de outras prestações de serviços efetivadas para o encomendante, além das demais receitas enquadráveis no disposto no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

(...)

9. Em face de todo o exposto, propomos encaminhar a presente Nota à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, solicitando posicionamento sobre o correto entendimento, no caso de importações efetuadas por empresas comerciais importadoras e exportadoras (*trading companies*):

(...)

c) quanto às contribuições sociais (PIS/Pasep e Cofins) está correto o entendimento apresentado no subitem 7.2, isto é, quando a empresa fundapiana, na condição de destinatária do conhecimento de carga internacional (com a denominação de “consignatária”), nacionaliza as mercadorias e as entrega ao

encomendante, agindo por conta e ordem deste, não se configura a venda de mercadorias e, conseqüentemente, não há incidência das contribuições por falta de ocorrência de faturamento nesta operação.

E são essas as conclusões do Parecer da PGFN sobre os questionamentos da Receita Federal:

19. Diante de todo o exposto é de se concluir:

(...)

b) quando as empresas comerciais exportadoras e importadoras 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 para a seguridade social (PIS/PASEP e COFINS), porquanto a nota fiscal que acoberta a operação não é emitida para fins de venda, mas controle e transporte das respectivas mercadorias, bem como quantificação do favor concedido pelo Estado do Espírito Santo.

Assim, concluiu-se ser possível que a empresa fundapeana fosse tributada apenas pelos serviços prestados, desde que caracterizada a importação por conta e ordem, o que ocorreria se a importação se desse no nome dessa pessoa jurídica, mas a fatura comercial fosse emitida em nome do terceiro adquirente. Nesse contexto, a emissão da nota fiscal de vendas não seria fato gerador do PIS e Cofins, mas instrumento de controle e transporte das mercadorias para seus reais proprietários.

Posteriormente, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passou a trazer as seguintes disposições:

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.

Nesse momento, a lei passou a permitir que a Receita Federal estabelecesse os requisitos para se considerar que determinada operação pudesse ser caracterizada como importação por conta e ordem.

Dessa forma, incorreto o entendimento da decisão recorrida de que foi o art. 81 da Medida provisória nº 2.158-35, de 2001, que criou a possibilidade de se tributar a importadora por conta e ordem apenas pelos serviços prestados, e que, portanto, correto estaria o lançamento para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e julho de 2001.

Ora, a Nota Cosit nº 163 e o Parecer PGFN/CAT/Nº 1316 foram emitidos antes da publicação da MP e já reconheciam o direito.

A novidade da Medida Provisória foi a previsão legal de que a Receita Federal pudesse estabelecer requisitos e condições para o benefício. Assim, antes dessa data, deve-se verificar, pela análise dos fatos e dos institutos jurídicos, se as operações podem ser caracterizadas como importação por conta e ordem. Contudo, após o estabelecimento de condições pelo Órgão Fiscal, deve o contribuinte cumprir todos os requisitos exigidos, por expressa previsão legal.

Esses requisitos e condições foram inicialmente estabelecidas pela Instrução Normativa SRF nº 75, de 13 de setembro de 2001, que esclarecia que, no caso de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiro, a receita bruta para efeito de incidência do PIS e da Cofins da importadora seria o valor dos serviços prestados ao adquirente (art. 1º), desde que as operações de importação atendessem, cumulativamente, aos seguintes requisitos (art. 2º):

- 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 deveriam evidenciar que se tratava de mercadoria de propriedade de terceiros;
- III – a nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador deveria ser emitida pelo mesmo valor constante da nota fiscal de entrada, acrescido dos tributos incidentes na importação.

Essas disposições foram mantidas nos arts. 12 e 86 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, que revogou a norma anterior.

Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 98, de 5 de dezembro de 2001, dispôs sobre os procedimentos a serem adotados pelas pessoas jurídicas relativamente à tributação do PIS e da Cofins nas operações de importação por conta e ordem de terceiros, em especial sobre a forma de escrituração e de emissão de notas fiscais de entrada e de saída.

Finalmente, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 13 de junho de 2002, passou a dispor que as disposições das Instruções Normativas nº 75, de 2001, e nº 98, de 2001, aplicar-se-iam somente às operações em que a empresa comercial importadora atuasse apenas como prestadora de serviços, e que isso só ocorreria na hipótese em que ela não adquirisse a propriedade das mercadorias importadas (art. 1º). Já em seu art. 2º, listou as hipóteses que, caso existentes, seriam suficientes para caracterizar a aquisição. Isso ocorreria caso a empresa:

- I - constasse como adquirente no contrato de câmbio;
- II - constasse como adquirente na fatura internacional (*invoice*);

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

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

Assim, o critério adotado pelo Órgão Fiscal foi o de exigir que o importador de fato agisse em nome de terceiro, executando em seu nome somente as operações necessárias às importações, mas que todos os outros atos fossem feitos em nome do real adquirente, desde a emissão da fatura internacional.

Pela análise das provas dos autos, concluiu que os argumentos da autuação permanecem incólumes.

Para os fatos geradores anteriores à edição da Instrução Normativa SRF nº 75, em setembro de 2001, quando ainda não haviam sido estabelecidos os requisitos pela Receita Federal para a tributação favorecida, os elementos acostados ao processo não permitem que se identifique a importação por conta e ordem. As notas fiscais de entrada são de compra; as notas fiscais de saída são de venda; e os registros contábeis classificam as mercadorias como de propriedade do recorrente com posterior venda para terceiros. Não foram trazidos aos autos documentos de importação que demonstrassem que toda a operação foi feita em nome dos terceiros.

Somente no voluntário o contribuinte trouxe os contratos firmados com seus clientes, e destes apenas um foi lavrado no período anterior à Instrução Normativa, em 13 de junho de 2001 (fls. 1.594 a 1.602), sendo em tudo insuficiente para comprovar a natureza da totalidade das operações do período.

Assim, a acusação fiscal é acurada e convincente no sentido de que o recorrente adquiria mercadorias em nome próprio e depois as revendia, enquanto a defesa se dá apenas com base em argumentos e provas fracas.

Para o período após setembro de 2001, até dezembro de 2002, também foi preciso o lançamento ao demonstrar quais os itens da Instrução Normativa SRF nº 75, de 2001, foram descumpridos, em especial que a fiscalizada “não evidenciou em seus registros contábeis a propriedade de terceiros das mercadorias importadas no período de agosto/2001 a dezembro/2002” (fl. 1.264).

Esclareça-se que a autoridade fiscal considera, nessa parte da acusação, as notas fiscais a partir de agosto de 2001, data da edição da Medida Provisória, fato que em nada altera seus fundamentos, haja vista que, em agosto, como já analisado, também não houve a comprovação da importação por conta e ordem.

Para o ano de 2003, a Fiscalização reconhece que a contabilização passou a se dar de forma correta, escriturando-se as operações como simples transferências. Contudo, as notas fiscais foram ainda emitidas com os códigos de operação de compra (CFOP 3.12) e venda (CFOP 6.12), em desacordo com o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 13 de junho de 2002.

Assim, apesar de terem sido acostados aos autos diversos contratos firmados em 2002 e 2003 que caracterizam devidamente a importação por conta e ordem, o simples descumprimento de condições e requisitos determinados pela autoridade fiscal com base em

lei, todos emitidos antes dos fatos geradores lançados, resulta na tributação de todas as operações como compra e venda.

O que se observa é que o contribuinte passou, pouco a pouco, a alterar seus procedimentos administrativos e contábeis para caracterizar as operações como importação por conta e ordem. Se no ano de 2001 e 2002 a contabilização era como compra e venda, em 2003 isso foi resolvido, persistindo apenas o problema com a emissão das notas fiscais de entrada e de saída. Já a partir de 2004, como demonstram os documentos de fls. 395 a 408, as notas fiscais passaram a ser emitidas com os códigos de operação corretos.

Contudo, para o período de janeiro a agosto de 2001, o contribuinte não conseguiu descaracterizar a acusação fiscal de que efetuava importação em nome próprio e posterior venda, e, para o período de setembro de 2001 a dezembro de 2003, o descumprimento dos requisitos expressamente definidos pela Receita Federal são suficientes para negar seu direito.

Essa matéria já foi diversas vezes analisada pelo antigo 2º Conselho de Contribuintes e pela atual 3ª Seção de Julgamento, sendo que a maioria dos julgamentos adota o entendimento da autuação, em regra fundados nas provas dos autos, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

BASES DE CÁLCULO. EMPRESAS ENQUADRADAS NO REGIME DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO (FUNDAP). Caracteriza-se receita de vendas, sujeita ao pagamento das contribuições ao PIS e à Cofins, o valor recebido pelas empresas "fundapeanas" referente ao pagamento efetuado pelo seu comprador no mercado interno, ainda que a importação efetuada só tenha sido promovida em respeito a contrato escrito de "entrega" àquela pelo mesmo valor desembolsado na importação.

(Acórdão nº 204-00.418, 4ª Câmara/ 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 9 de agosto de 2005, relator Conselheiro Julio César Alves Ramos)

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FUNDAP. EMPRESA IMPORTADORA. CONTRATOS DE COMPRA E VENDA. TRIBUTAÇÃO. São incluídas na base de cálculo da COFINS das empresas comerciais importadoras que operam sob o incentivo do FUNDAP, estímulo fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo, as receitas decorrentes de contratos firmados com empresas encomendantes da mercadoria importada, caracterizando-se as operações como de compra e venda porque tais contratos não prevêm a importação por conta e ordem de terceiro.

(Acórdão nº 203-10386, 3ª Câmara/ 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 12 de setembro de 2005, relator Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis)

PIS e COFINS. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. EMPRESAS FUNDAPEANAS. Havendo transferência da propriedade, venda da mercadoria importada por conta e ordem de terceiro, ainda que para a própria encomendante, há incidência do PIS e da Cofins nas operações de venda.

(Acórdão nº 204-02.842, 4ª Câmara/ 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 18 de outubro de 2007, relatora Conselheira Nayra Bastos Manatta)

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA IMPORTADORA "FUNDAPIANA".

Antes de agosto de 2001 não existia regra excepcionando a incidência do PIS e da Cofins para as empresas importadoras, nas operações de importação por conta e ordem de terceiros. A partir de agosto de 2001, tais operações tem tributação diferenciada quando atendidos os requisitos legais. Não é o caso dos autos.

(Acórdão nº 3302-001.778, 2ª Turma Ordinária/ 3ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento, sessão de 22 de agosto de 2012, relator Conselheiro Walber José da Silva)

Nesse sentido, nego provimento ao recurso nessa matéria.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir as receitas financeiras e demais receitas operacionais das bases de cálculo dos lançamentos de PIS e Cofins.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo