



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

Processo nº 19515.002689/2004-77

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3201-000.423 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Data 22 de agosto de 2013

Assunto PIS E COFINS

Recorrente EMBRAGEM EMP. BRAS. DE ARMAZÉNS GERAIS E ENTREPOSTOS LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento na realização de diligência , nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki– Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros:. Joel Miyazaki (Presidente), Mercia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Adriana Oliveira e Ribeiro, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto. Ausente Justificadamente O Conselheiro Daniel Mariz Gudiño.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 94

Relatório

Trata-se o de auto de infração lavrado contra a Recorrente relativo à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago de PIS e COFINS, exigindo-se principal, multa de ofício e juros de mora, calculados até 29/10/2004.

Nos Termos de Verificação Fiscal (fls. 12 a 14 e 254 a 257) a autoridade lançadora registra que o contribuinte foi intimado a preencher os formulários "Verificações Obrigatórias" (anexo 5) referentes ao PIS e à COFINS, tendo sido constatadas divergências entre os valores devidos e os pagos e/ou declarados em DCTF.

Tempestivamente, a Recorrente apresentou impugnação, em que ventilou os seguintes argumentos (que transcrevemos do relatório da DRJ):

Após tomar ciência das autuações em 23/11/2004 (fls. 26 e 271), a empresa autuada, inconformada, apresentou as impugnações anexadas às fls. 39 a 52 e 286 a 299 e anexos de fls. 53 a 108 e 301 a 356 em 22/12/2000, com as alegações abaixo resumidas, relativas à COFINS e ao PIS:

- a) *O lançamento de ofício fere o princípio do contraditório e ampla defesa, pois não ficou demonstrado onde o Agente Fiscal obteve as informações da base de cálculo;*
- b) *Também não foi respeitado o princípio da verdade material. A prova do ilícito deve estar consubstanciada em livros e documentos anexos ao processo, não podendo o Agente Fiscal se valer apenas das informações oferecidas por funcionários da empresa;*
- c) *O auto de infração também deveria seguir as disposições do art. 10 do Decreto 70.235/72;*
- d) *Do ponto de vista formal, o auto de infração é nulo, pois o fato descrito como infringente à legislação tributária, além de confuso, não guarda nenhum nexo de causalidade com o lançamento em si. A descrição correta do fato é indispensável à legalidade do lançamento, porque assegura o legítimo direito de defesa;*
- e) *Os dispositivos legais em que se funda a pretensão tributária são inaplicáveis ao fato descrito na inicial. Conforme consta em nossas declarações e nos DARF pagos, o PIS e a COFINS foram calculados exatamente nos termos da lei;*
- f) *Sendo o tributo lançado pela modalidade homologação, o prazo para a Fazenda constituir o crédito tributário é de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 do CTN);*
- g) *Tanto a jurisprudência administrativa quanto a judicial, inclusive do STF, está pacificada nesse sentido;*
- h) *Considerando o prazo decadencial de 5 anos, o Agente Fiscal somente poderia constituir, se fosse o caso créditos tributários a partir de novembro/99, estando protegidos pela decadência os fatos geradores de agosto/98 a outubro/99;*

- i) O conceito de receita bruta, para efeitos do PIS e da COFINS, é emprestado da legislação do imposto de renda. Na forma do art. 279 do RIR/99, considera-se receita bruta as operações próprias da empresa, decorrentes da venda de produtos ou da prestação de serviços;
- j) A atividade principal da Embragen é o desembarque aduaneiro feito em porto seco. Para tanto, é cobrado um adiantamento para suprir as despesas com desembarque, contabilizado a crédito de conta do passivo a título de "Adiantamento de cliente", debitada a medida que as despesas vão sendo incorridas. Não havendo saldo credor, os valores são transferidos para Receita da Prestação de Serviços e, sendo o saldo devedor, é cobrada a diferença e faturados os honorários;
- k) Existem outros valores cobrados de clientes que, por uma impropriedade contábil, foram registrados na rubrica "outras receitas", quando deveria ser denominada de "reembolso de despesas";
- l) Para comprovar o fato, solicita que seja feito uma perícia nessa conta e respectiva documentação suporte;
- m) Os valores recebidos não são, na sua integralidade, receita da empresa, mas, em parte, valores para cobrir os custos da importação de responsabilidade dos clientes. Tal fato não foi considerado pela fiscalização. Para exemplificar, anexamos alguns documentos que comprovam ser a despesa de responsabilidade do cliente;
- n) A impugnante, ao emitir as notas fiscais de faturamento dos serviços faz essa segregação, deixando definido a parcela de honorários e o reembolso de despesas. Para comprovar, são anexadas algumas notas fiscais;
- o) A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é farta nesse sentido;
- p) No Livro de ISS são escriturados tão somente os valores dos honorários, que são, efetivamente, a base de cálculo do PIS e da COFINS;
- q) Todos os valores do PIS e da COFINS foram informados na DIPJ, sendo que com o benefício do PAES, os débitos não pagos e/ou declarados até 02/2003, foram inseridos no programa e não poderiam ser objeto de lançamento de ofício, já que estavam confessados;
- r) Tendo em vista que a quantidade de anexos seria por demais excessiva, estamos solicitando perícia e disponibilizando todos os livros e documentos à fiscalização.

A Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação apresentada, no Acórdão n. 13-18.305 –5^a Turma da DRJ/RJO II, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1998 a 28/02/1999, 01/07/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/03/2004, 01/06/2004 a 30/06/2004

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar era nulidade da autuação.

DECADÊNCIA.

Tendo sido constituído o crédito Tributário dentro do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se caracteriza a decadência.

PIS E COFINS - BASE DE CÁLCULO.

A contribuição incide sobre a receita bruta das empresas, não havendo previsão legal para exclusão dos valores correspondentes ao custo do serviço prestado.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Lançamento Procedente

Na decisão recorrida, preliminarmente, entendeu-se inexistir nulidade, pois não teria havido cerceamento do direito de defesa, além afronta ao que dispõe o artigo 10 do Decreto 70.235/72.

Sobre a decadência, afirmou-se que, reportando-se ao artigo 195 da Constituição Federal, a Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, definiu que o prazo decadencial das contribuições para a Seguridade Social será de dez anos, devendo essa legislação específica prevalecer sobre a norma geral, conforme disposição do art. 150, §4º do CTN.

No mérito, entendeu-se que a pretensão da Recorrente de exclusão de valores que representam custo do serviço prestado, representa confusão entre conceito de lucro com o de receita bruta, previsto legalmente como base imponível do PIS e da COFINS.

O recebimento de valores cobrados de seus clientes, registrado contabilmente na conta "Adiantamento de Clientes" e posteriormente utilizados, em parte, para pagamento de valores correspondentes a seguro, impostos, taxas, necessários à conclusão do serviço contratado, relativo ao desembarço aduaneiro, referem-se a custos para a empresa.

Quanto aos débitos não pagos incluídos no Programa de Parcelamento PAES, de acordo com o demonstrativo dos débitos consolidados em fls. 532/533, foram incluídos no referido parcelamento apenas débitos relativos ao PIS dos períodos de apuração 12/2002 e 01/2003 e COFINS

de 07/2002, 12/2002 e 01/2003, nos valores correspondentes ao saldo a pagar declarado pelo contribuinte em DCTF e, já teriam sido excluídos pela fiscalização, do montante devido para efeito de apuração das diferenças lançadas.

Finalmente, em relação ao pedido de perícia, entendeu-se que não houve motivação para deferi-lo, nem a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, dados do perito do sujeito passivo. Ainda, as alegações de mérito levantadas já teriam sido analisadas, ficando demonstrada a improcedência da Recorrente quanto à legislação aplicável.

Em sede de recurso voluntário, alegou-se que:

i. lançamento tributário contido nos autos de infração, decorre de equívoco do agente fiscal, que teria verificado, por amostragem, diferença entre os valores escriturados e os valores declarados, sem examinar a operação da Recorrente, e assim procedendo deixou de constatar a existência de pagamentos efetuados por conta e ordem de seus clientes;

ii. o procedimento fiscalizatório teve seu início pelo mandado de procedimento fiscal (MPF) n.º 08.1.90.00-2003-02716-2, que tinha como objeto o IRPJ do período de 01/1999 a 12/1999, no entanto, após o inicio da fiscalização, o auditor fiscal incluiu no objeto somente o IRRF do período de 12/2002 a 05/2004, pelo que emitiu MPF Complementar, de n.º 08.1.90.00-2003-02716-2-1. No entanto, os autos de infração lavrados exigem da Recorrente diferenças de PIS e COFINS, que não eram alvo da fiscalização e não constaram dos MPFs o que torna inválidos os lançamentos realizados pelos autos de infração combatidos;

iii. exigência do recolhimento de PIS e COFINS, relativas aos meses de agosto de 1998 a outubro de 1999 foram alcançadas pela decadência, por força do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que estabelece que esta se consuma no prazo de 05 (cinco) anos, contados da data do fato gerador, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 23 de novembro de 2004;

iv. o Supremo Tribunal Federal assentou entendimento de que o artigo 42 da Lei 8212/1991 é inconstitucional, em face do artigo 146, b, da Constituição Federal. (Recurso Extraordinário 559.882-9);

iv. nos processos de exportação, é comum a prática de atos realizados em nome e por conta e ordem de terceiros, relacionados a pagamentos de despesas vinculados ao desembaraço de mercadorias;

v. a Recorrente, em muitos casos, efetua, por conta e ordem de terceiros, pagamentos de despesas do importador e exportador. Como fretes relativos à remoção das cargas do porto para o armazém, frete relativo à exportação de produtos depositados no estabelecimento da Recorrente; seguros, etc.

vi. o indeferimento da perícia fere os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, artigo 5º, LIV e LV da Constituição Federal, sendo vedado à Fazenda promover o lançamento de tributo quando não ocorreu o fato gerador;

vii. a Lei n.º 9.718/98 é inconstitucional porque afronta o artigo 195 da Constituição Federal, o princípio da hierarquia das leis, posto que revoga dispositivos de leis superiores a ela, quais sejam as leis complementares 7/70 e 70/91, conforme entendimento no RE 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio;

vii. a ampliação trazida por referida lei é indevida também porque alterou conceito de faturamento que é de direito privado, o que é vedado pelo artigo 110 do Código Tributário Nacional;

viii. a partir do advento das leis 10.637/02 e 10.833/03, o PIS e COFINS, respectivamente, passaram a ser não cumulativos, com o aproveitamento dos créditos relativos às suas

operações, contudo, o ilustre auditor fiscal tomou como base de cálculo o valor total da receita, e, ainda, não promoveu o desconto dos créditos das suas operações;

ix. a constitucionalidade dos dispositivos que aplicam a SELIC na correção de tributos, devendo os juros de mora, caso prevaleça a exigência, serem aplicados linearmente a razão de 1% ao mês nos termos previstos no §1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

x.o percentual da multa é exacerbado e desproporcional, não obedece ao princípio da razoabilidade, e lhe dá o nítido caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Assiste razão à Recorrente, quando, ao discorrer sobre o argumento de constitucionalidade da Lei n. 9718/98, menciona o entendimento da Suprema Corte, em relação ao faturamento como base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, que não pode ser alterado seja pelo legislador infraconstitucional, seja pela Administração Pública, por força do que dispõe o art.110 do CTN.

Sob a égide dessa legislação, portanto , a base de cálculo das contribuições é o faturamento, entendido como o receitas decorrentes da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

É relevante notar que o faturamento ou receita bruta, é resultado de venda de bens e/ou serviços, e no caso, impõe-se considerar que os pagamentos feitos por conta e ordem de terceiros, nas referidas operações de comércio exterior, não são receitas do importador por conta e ordem, porém, meros ingressos originados de repasses de numerários, relativas a adiantamentos de despesas incorridas pelo contratante.

As operações de “importação por conta e ordem” são modalidades de importação que existem ao lado da “importação por conta própria”, em que há terceirização das operações de importação (ou exportação).

Com efeito, muitas empresas hoje necessitam realizar operações de comércio exterior as quais, como é notório, pressupõem conhecimentos profundos atinentes à legislação tributária e aos controles administrativos.

Por essa razão, afigura-se como interessante, estrategicamente, a terceirização dessa atividade a empresas especializadas em comércio exterior, como as *tradings companies* ou comercial exportadoras, enquanto as empresas possam dispensar seus esforços no desenvolvimento do foco de seu objeto social.

Nesse tipo de operação, uma empresa – a adquirente – interessada em uma determinada mercadoria, contrata uma prestadora de serviços – a importadora por conta e ordem – para que esta, utilizando os recursos originários da contratante, providencie, entre outros, o despacho de importação da mercadoria em nome da empresa adquirente.

Transcrevemos, por esclarecedoras, as informações sobre as operações por conta e ordem, da página da Receita Federal na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/TextConcat/Default.asp?Pos=1&Div=Aduana/ContaOrdemEncomenda/ContaOrdem>), em consonância com a legislação em vigor para essas operações (com nossos grifos):

“[...]

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 (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, I, da IN SRF nº 247/02).

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

Em última análise, é a adquirente que pactua a compra internacional e dispõe de capacidade econômica para o pagamento, pela via cambial, da importação. Entretanto, diferentemente do que ocorre na importação por encomenda, a operação cambial para pagamento de uma importação por conta e ordem pode ser realizada em nome da importadora ou da adquirente, conforme estabelece o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI – Título 1, Capítulo 12, Seção 2) do Banco Central do Brasil (Bacen).

Dessa forma, mesmo que a importadora por conta e ordem efetue os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, antecipados ou não, não se caracteriza uma operação por sua conta própria, mas, sim, entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, pois dela se originam os recursos financeiros.

“[...]

A escolha entre importar mercadoria estrangeira por conta própria ou por meio de um prestador de serviço contratado para esse fim é livre e perfeitamente legal. Entretanto, há cuidados simples que devem ser tomados pelas empresas adquirentes de produtos importados por terceiros para que não sejam surpreendidas pela fiscalização tributária e sejam autuadas ou, até mesmo, tenham suas mercadorias apreendidas.

Além da observância dos requisitos, condições e obrigações tributárias acessórias anteriormente elencados, é importante frisar que, na importação por conta e ordem de terceiro, o fato de o importador, na qualidade de mandatário do adquirente, registrar a declaração de

importação (DI) em seu nome não caracteriza uma operação própria, mas, sim, por ordem do adquirente, do mandante, que o contratou para tal fim.

Ainda que o importador recolha os tributos incidentes na importação ou venha a efetuar pagamentos ao fornecedor estrangeiro, com recursos financeiros fornecidos pelo adquirente (como adiantamento ou acerto de contas) para a operação contratada, a empresa contratante é a real adquirente das mercadorias importadas e não a empresa contratada, que é, nesse caso, uma mera prestadora de serviços.

Embora seja a importadora que promova o despacho de importação em seu nome e efetue o recolhimento dos tributos incidentes sobre a importação de mercadorias (II, IPI, Cofins-Importação, PIS/Pasep-Importação e Cide-Combustíveis), é a adquirente – a mandante da operação de importação – aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional.

Conseqüentemente, embora o importador seja o contribuinte dos tributos federais incidentes sobre as importações, o adquirente das mercadorias é responsável solidário pelo recolhimento desses tributos, seja porque ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei. (vide arts. 124, I e II da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; arts. 103, I, e 105, III, do Decreto nº 4.543, de 2002; arts. 24, I, e 27, III, do Decreto nº 4.544, de 2002; arts. 5º, I, e 6º, I, da Lei nº 10.865, de 2004; e arts. 2º e 11 da Lei nº 10.336, de 2001).

Adicionalmente, deve-se ressaltar que, mesmo que o importador e o adquirente não contabilizem corretamente a operação por conta e ordem efetivamente realizada, nem cumpram com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação que trata desse assunto, ainda assim, o real adquirente das mercadorias será o responsável solidário pelas obrigações fiscais geradas pela importação efetivada, por força da presunção legal expressa no artigo 27 da Lei 10.637, de 2002, em virtude de que dela são os recursos utilizados na operação.

A inobservância desses requisitos e condições pode acarretar, ainda, desde o lançamento de ofício dos tributos e acréscimos legais eventualmente devidos até o perdimento das mercadorias importadas.

Atualmente, os tributos federais incidentes sobre uma importação devem ser recolhidos por ocasião do registro da DI, não importando se esta é por conta própria ou por conta e ordem de terceiros. Entretanto, nesta última situação, o tratamento tributário dado ao importador e ao adquirente nas etapas subsequentes à nacionalização das mercadorias difere daquele aplicável aos casos de importação por conta própria:

Quanto à importadora:

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, 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 dessas mercadorias.

Conseqüentemente, a receita bruta da importadora, para efeito de 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, de 2002 e dos arts. 12 e 86 a 88 da IN SRF nº 247/02. 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. É o que determina o artigo 18 da Lei nº 10.865/04.

Finalmente, por força do artigo 70 da Lei nº 10.833, de 2003, a importadora deverá manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizar, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que está submetida, e apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos.

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 por ventura utilizados na determinação dessas mesmas contribuições incidentes sobre o seu faturamento mensal. É o que estabelece o artigo 18 da Lei nº 10.865/04.

Da mesma forma, à receita bruta do adquirente, decorrente da venda da mercadoria importada por sua ordem, aplicam-se as mesmas normas de incidência dessas contribuições aplicáveis à receita decorrente da venda de mercadorias de sua importação própria. É o que determina o § 2º do artigo 12 do Decreto nº 4.524, de 2002.

Com relação ao IPI, conforme estabelece o artigo 9º, IX, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI), o adquirente é equiparado a estabelecimento industrial e, portanto, é contribuinte desse imposto. Conseqüentemente, o adquirente deverá, ainda, recolher o imposto incidente sobre a comercialização das mercadorias importadas e cumprir com as demais obrigações acessórias previstas na legislação desse tributo.

Da mesma forma que ocorre com a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, o adquirente poderá aproveitar, se houver, o crédito de IPI originário da operação de importação, que tenha sido informado na nota fiscal de saída emitida pelo importador, tendo o adquirente como destinatário, na forma estabelecida no artigo 87 da IN SRF nº 247/02.

*Ressalte-se que, em razão da sua **responsabilidade solidária**, a empresa adquirente, por força do artigo 70 da Lei nº 10.833/03, deverá manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizar, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que está submetida, e apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos.”*

E, nesse contexto, a decisão recorrida ignorou a disposição expressa da norma sobre as referidas operações, como o art. 12 e 86 da INSRF n. 247/2002:

Art. 12. Na hipótese de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, a receita bruta para efeito de incidência destas contribuições corresponde ao valor da receita bruta auferida com:

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

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

§ 1º Para os efeitos deste artigo:

I – entende-se por importador por conta e ordem de terceiros a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial;

II – entende-se por adquirente a pessoa jurídica encomendante da mercadoria importada;

III – a operação de comércio exterior realizada mediante a utilização de recursos de terceiros presume-se por conta e ordem destes; e

IV – o importador e o adquirente devem observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002.

§ 2º As normas de incidência aplicáveis à receita bruta de importador, aplicam-se à receita do adquirente, quando decorrente da venda de mercadoria importada na forma deste artigo.

Art. 86. O disposto no art. 12 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; e

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 das contribuições com base no valor da operação.

Nas palavras de Geraldo Ataliba:

O conceito de renda refere-se a uma espécie de entrada.

Entrada é todo dinheiro que ingressa nos cofres de determinada entidade. Nem toda a entrada é receita.

Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que recebe.

[...]

Das lições oferecidas por estes Mestres, ressalta, como elemento comum, a compreensão de que os contribuintes dos tributos citados têm o direito de não considerar, como receitas próprias, valores que apenas transitam por seus livros fiscais, sem representar, entretanto, acréscimo patrimonial. Tal é o caso, v.g., dos montantes a ele repassados para satisfação de despesas incorridas por conta e ordem de terceiros, ou para pagamento aos efetivos prestadores, de serviços por eles apenas intermediados.

Na verdade, valores com estas características não remuneram serviços próprios dos contribuintes e, assim, não exprimem parcelas de sua capacidade contributiva. Não compõem, em consequência, o ‘preço do serviço’, a ‘receita’ ou o ‘faturamento’, na acepção jurídico-tributária dessas expressões.

(IOB-Jurisprudência 23/99, p.667)(g.n.)

No advento do recurso voluntário, a Recorrente juntou documentos relativos a “processos de importação” que realiza, que demonstram claramente que as despesas como as de frete e seguro, são incorridas diretamente pelo contratante de seus serviços com os respectivos prestadores de serviço, conforme conhecimentos de transporte e faturas, ao mesmo

tempo em que, em faturas próprias, constam serviços de capatazia, que são diretamente por ela prestados.

Portanto, não há respaldo no argumento da decisão recorrida que esses valores compõem a receita bruta da Recorrente, sendo despesas por ela incorridas.

Destarte, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, cumpre ao julgador administrativo buscar a base empírica sobre a qual lastreará o seu convencimento, devendo buscar, de ofício as provas que julgar necessárias.

Nesse sentido e , considerando-se que em nenhum momento a fiscalização deteve-se na análise de quais seriam os ingressos que representam adiantamento de numerário por conta e ordem de terceiros, segregando da receita bruta da Recorrente, conforme demonstram os quadros demonstrativos do crédito apurado, proponho a conversão de julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora verifique, dos valores que compõem a base de cálculo utilizada pela autuação, quais correspondem a receitas de terceiros.

Outrossim, conforme argumentado pela Recorrente, se dos valores tomados como base de cálculo, foram descontados os créditos das operações, relativos à sistemática da não-cumulatividade.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes à diligência efetuada para que, desejando, manifestar-se a respeito, com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

Após os autos deverão retornar à autoridade julgadora de primeira instância, sob pena de supressão de instância, para que se prossiga no julgamento do litígio.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO em 26/12/2013 15:42:00.

Documento autenticado digitalmente por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO em 26/12/2013.

Documento assinado digitalmente por: JOEL MIYAZAKI em 27/01/2014 e ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO em 26/12/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 10/12/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP10.1220.12207.QR46

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
EDA12F0AD9520AA20CD2BEC7E065719D65982DC2**