



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/05</u>
<i>alvarez</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : MULTITRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De <u>26/12/05</u> / 06
<i>VIAZO</i>

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. Não resta caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

FISCALIZAÇÃO. SEGUNDO EXAME. POSSIBILIDADE. Uma vez autorizado pela autoridade competente, é possível o reexame de período fiscalizado anteriormente, sendo que o lançamento decorrente não se confunde com a revisão de ofício prevista no art. 149 do CTN. **Preliminares rejeitadas.**

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Alegação de constitucionalidade é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

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 prevêem a importação por conta e ordem de terceiro.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, apenas se a lei não dispuser de modo diverso os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, pelo que é legítimo o emprego da SELIC, nos termos da legislação vigente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
MULTITRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/05</u>
<u>ofício</u>
VISTO

2º CC-MF
FL

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e quanto ao mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martinez López, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/2005
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

Recorrente : MULTITRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 17/23, com ciência em 28/08/2001, relativo à COFINS, períodos de apuração 07/99, 09/99, 10/99 e 12/99 a 04/2001, no valor total de R\$ 658.064,02, incluindo juros de mora e multa de 75%. Conforme a descrição dos fatos e enquadramentos legais (fl. 18), no período fiscalizado a empresa não apresentou DCTF.

O lançamento pode ser dividido nos seguintes períodos:

- até 12/99: período em que a empresa já tinha sido fiscalizada anteriormente, e no qual o lançamento decorre da inclusão das receitas financeiras cujos valores coincidem com os discriminados no Razão Analítico referente ao ano de 2000, com cópia à fl. 16 (a fl. 15 é que contém o Razão Analítico referente a 1999, com valores de receitas financeiras em 08/99 e 12/99, respectivamente iguais a R\$ 302.157,67 e R\$ 554.822,53);

- entre de 01/2000 a 04/2001: ausência de recolhimentos, apuradas a partir das informações prestadas pelo contribuinte à fiscalização (fls. 08/12), sendo que os valores discriminados no Razão Analítico com cópia à fl. 16, referentes aos períodos de apuração 07/2000, 09/2000, 10/2000 e 12/2000, já foram computados no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada (fls. 13 e 14).

Inconformada com a autuação, a empresa impugna o lançamento (fls. 40/74) alegando o seguinte, conforme o relatório da DRJ que reproduzo por resumir todos os argumentos (fls. 143/149):

4.1. *Conforme reconhecido pela própria autoridade autuante, a empresa já havia sofrido outra autuação, cujo objeto fora o mesmo tributo da presente autuação, englobando o mesmo período;*

4.2. *O que pretende o Fisco é rever o lançamento anterior, ao menos nos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 1999. Porém, ocorre que, terminada a conferência e ultimado o procedimento de lançamento a que alude o art. 142 do CTN, não pode mais haver revisão do ato administrativo, salvo ocorrência de erro de fato;*

4.3. *No presente caso, não ocorreu nenhuma das hipóteses do art. 145 do CTN, pois a revisão não se deu em virtude da impugnação apresentada pelo contribuinte quando da autuação anterior, nem em função de recurso de ofício, e nem em nenhum dos casos do artigo 149 do CTN;*

4.4. *Tal motivo já evidencia violação à lei, na hipótese de subsistir a presente autuação, devendo ser a mesma anulada em relação aos períodos citados;*

4.5. *O artigo 149 do CTN evidencia que o lançamento de ofício só é permitido quando houver erro de fato, relativo a circunstâncias materiais do fato imponível, sendo inadmissível quando se tratar de erro de direito;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/105</u>
<i>adilene</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

4.6. No presente caso, não houve falsidade, erro ou inexatidão quanto aos elementos de fato, mas erro de direito, pois as receitas financeiras ora tributadas já haviam sido obtidas e registradas pela impugnante quando do lançamento anterior;

4.7. Se, à época, a Fiscalização não as tributou foi porque entendeu que não seriam tributáveis, não podendo ser revisto, agora, o lançamento por força do princípio da imutabilidade dos atos administrativos criadores de situações jurídicas individuais, consagrado nos artigos 145 e 149, citados;

4.8. As hipóteses enumeradas no artigo 145 citado são taxativas e não exemplificativas, não havendo de se considerar quaisquer casos não compreendidos neste elenco;

4.9. Por isso, a doutrina e a jurisprudência são unâimes em admitir a revisão do lançamento fundada em erro de direito, pois este, para onerar mais o contribuinte, terá criado uma situação jurídica individual e imutável: o contribuinte só pagará o montante do tributo lançado, salvo erro de fato;

4.10. O fundamento da imutabilidade do lançamento é o interesse público do Estado na preservação da estabilidade das relações jurídicas, conforme doutrina e jurisprudência citadas;

4.11. No presente caso, não poderia ser efetuado novo lançamento pois não houve erro ou fraude quando do antigo lançamento, não devendo prosperar a presente autuação, impondo-se o cancelamento do auto em relação aos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 1999;

4.12. A impugnante é empresa localizada no ES, atuando exclusivamente na área de comércio exterior (trading company), realizando operações de importação;

4.13. Tais operações fazem parte de um negócio jurídico complexo, em que ocorrem relações contratuais entre o vendedor, no exterior, e o adquirente, no Brasil, bem como relações entre esse adquirente e a trading company;

4.14. As importações são realizadas em cumprimento a obrigação contratual assumida pela autuada perante empresa interessada na importação (contratante), ficando ao encargo dessa realizar com o vendedor no exterior a determinação da mercadoria;

4.15. Também é a contratante que assume os riscos econômicos da operação de importação, sendo que a autuada se obriga a importar as mercadorias do vendedor indicado pela contratante, a promover os atos inerentes ao desembaraço aduaneiro e a pagar todos os tributos incidentes nas operações, bem como entregar os produtos à contratante ou a terceiro, por determinação daquela, pelo preço fixado também pela contratante;

4.16. Os contratos em questão, todos eles padrão, denominam-se Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados (cópias às fls. 80 a 125);

4.17. A cláusula 4 comprova que a empresa interessada na importação é responsável perante o vendedor para o cumprimento das obrigações relativas à consecução do negócio, restando à impugnante o papel de mera intermediária, daí o fato de a contratante ser denominada compradora;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/05
<i>elba oeuv</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

4.18. A impugnante não tem liberdade para interferir na relação entre a contratante e o vendedor no exterior, pois importa e entrega mercadorias segundo determinações da contratante, realizando operação por conta alheia, proporcionando uma importação menos onerosa para a empresa interessada, já que a impugnante, localizada no ES, goza dos incentivos concedidos pelo FUNDAP;

4.19. Por meio de tal programa, são concedidos empréstimos às empresas que realizem operações de importação e exportação pelo Porto de Vitória, sendo preferível às empresas brasileiras interessadas em realizar importações, fazê-lo por intermédio de uma empresa como a impugnante, sendo ela beneficiária do incentivo, transferindo, em parte, ao interessado, o benefício financeiro que aufera;

4.20. A natureza da relação contratual em análise é de contrato de comissão, caracterizando-se como um mandato sem representação, por meio do qual o comissário age em seu nome, mas por conta e ordem de um terceiro, o comitente, caracterizando-se operação por conta alheia, nos termos dos artigos 165 e 166 do Código Comercial;

4.21. A cláusula 3 do contrato dispõe que as despesas correrão por conta da contratante e não da autuada;

4.22. Pela documentação anexa fica claro que a impugnante é mera intermediária e que a receita que transita pelo seu resultado é uma simples entrada de recursos;

4.23. Nem se diga que a operação não seria passível de caracterizar-se como sendo por conta e ordem de terceiro já que é realizada em nome próprio da impugnante. Em verdade, existe um tipo de contrato previsto no Código Comercial que se caracteriza justamente por ser uma operação por conta e ordem de terceiro, mas praticada em nome próprio e não em nome desse terceiro, o contrato de comissão, previsto no artigo 165 da norma citada;

4.24. O comissário, no caso a impugnante, age em seu próprio nome e não em nome de seu contratante, o comitente. Porém, age sob mandato desse, assume obrigações pessoais para com aqueles com quem contrata.

4.25. Tal conceito é aplicável ao caso concreto: o interessado na importação providencia para que esta se realize junto ao exportador no exterior, contratando uma trading, como a impugnante, para que realize a importação que ele, contratante, poderia realizar sozinho. Assim, a trading passa a agir conforme as determinações do contratante, realizando a importação em nome próprio, já que parte dos bens vem em nome dela, trading. Os produtos que deveriam ser entregues pelo exportador diretamente ao interessado na importação, entram no país na posse da trading;

4.26. Desta forma, o fato de a impugnante estar agindo em nome próprio e de ser ela apta a transferir a propriedade do bem para terceiros não descharacteriza a operação como sendo de comissão;

4.27. Presentes as características de um contrato de comissão, está definida a natureza da relação jurídica como uma operação de conta alheia para fins tributários, sendo tal natureza adequada aos negócios praticados pela impugnante, por serem estes consequência do sistema FUNDAP;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/11/05
o/Chileiro
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

4.28. A determinação contida no contrato de que a impugnante deve providenciar o faturamento do bem importado não determina, senão, uma forma para a transferência deste para o comitente, quando a determinação é para a entrega a esse, não significando que a propriedade do bem seja da impugnante e que ela esteja adquirindo uma receita advinda da venda de um bem de sua propriedade;

4.29. Na comissão, a propriedade do bem pertence ao comitente (contratante), sendo a impugnante mera intermediária, possibilitando a entrega a um custo de importação menor, por força do FUNDAF, não tendo interesse na coisa e não consentindo nas cláusulas da transação;

4.30. Ademais, a propriedade do bem é do contratante e não da impugnante, sendo ele quem sofre todos os riscos da transação e, portanto, o proprietário da coisa, percebendo-se que a determinação faturamento não passa de uma forma imprecisa, à falta de outra, de remeter o bem importado para o interessado na importação;

4.31. As peculiaridades do contrato não deixam de enquadrá-lo na tipicidade de um contrato de comissão, não deixando de configurá-lo como uma operação de conta alheia a determinar a incidência da COFINS tão somente sobre os resultados efetivos desta operação;

4.32. A partir da edição da Lei nº 9.718/98, deve-se verificar a real configuração de um ingresso de pecúnia como receita, sendo obrigatória a investigação e identificação da natureza de uma entrada de recursos, pois receita não é qualquer entrada ou recebimento de dinheiro, correspondendo, apenas, à entrada de recursos que guardar correlação com os atos praticados pela empresa, seja em relação aos ganhos obtidos com o desenvolvimento de suas atividades, ou em relação aos ganhos de capital, ou a resultados financeiros favoráveis alcançados;

4.33. O conceito de receita bruta parte do conceito de receita bruta de vendas e serviços, presente no RIR/99 (art. 224), existindo desde a Lei nº 4.506/64, que definia a receita operacional bruta como o produto da venda de bens e serviços nas transações de conta própria e do resultado auferido nas operações de conta alheia;

4.34. Portanto, seja antes ou depois da edição da Lei nº 9.718/98, percebe-se que nas operações por conta alheia só é tributável seu resultado e não toda e qualquer entrada de dinheiro;

4.35. A Lei nº 9.718/98 previa, em seu artigo 3º, § 2º, inciso III, a exclusão da receita bruta dos valores transferidos a outra pessoa jurídica, não se podendo considerar que valores que só transitam pelos livros fiscais de um contribuinte, sem representar acréscimo patrimonial algum, caracterizam manifestação de capacidade contributiva, nos termos dos artigos 195, I, "b" e 145, § 1º da Constituição;

4.36. O conceito de receita bruta aplicável ao IR prevê que, nas operações de conta alheia, o que deve ser incluído é somente o resultado e não o produto dessas operações. Se assim é para o IR, não haveria motivos para não sê-lo em relação à COFINS;

4.37. Deve-se buscar no direito privado a definição, conteúdo e alcance do conceito de uma operação de conta alheia, bem como a interpretação quanto ao conteúdo e forma do contrato, conforme artigos 109 e 110 do CTN e, sendo caracterizada a sua



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/05</u>
<i>Alcione</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

ocorrência, como no presente caso, somente poderá haver tributação pela COFINS do faturamento e da receita das operações efetivamente praticadas;

4.38. *Com o advento da IN/SRF nº 75/2001 houve o reconhecimento por parte da Administração da correção do procedimento da impugnante, uma vez que considera que a base de cálculo da COFINS deve ficar restrita ao faturamento próprio da impugnante, não incidindo sobre supostos faturamento e receita decorrentes da "venda" dos produtos por ela importados, correspondendo tal importância a recurso pertencente ao contratante e não à impugnante;*

4.39. *Nem se diga que a IN/SRF nº 75/2001 regulamentou o art. 81 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, e que teria validade a partir dessa data, pois os dispositivos da IN são meramente interpretativos, sendo baseados no Parecer PGFN/CAT/nº 1.316/2001, transscrito, valendo inclusive para o passado;*

4.40. *Ressalte-se que a própria SRF reconhece o direito da impugnante, concordando com a PGFN, como se percebe do item 7.2 da Nota COSIT nº 163/01, transscrito, reconhecendo-se a impossibilidade de se tributar pela COFINS receita que apenas transita pelo resultado da impugnante, mas que se trata de receita pertencente ao real adquirente da mercadoria importada;*

4.41. *A Lei nº 9.718/98 padece de vícios que a maculam de antijurídica, primeiro porque viola o artigo 195-I da Constituição, ampliando indevidamente o conceito de faturamento, definição constitucional cujo alcance já foi declarado pelo STF como sendo o resultado das vendas e dos serviços prestados, ou ambos, não podendo o legislador ordinário alargar o conteúdo e alcance deste conceito, sob pena de inconstitucionalidade, não se podendo alegar que a EC nº 20/98 teria o condão de conferir validade à norma contida no art. 3º da Lei em questão, sendo inválida tal norma;*

4.42. *Segundo, porque o artigo 8º da Lei nº 9.718/98, ao autorizar as pessoas jurídicas que auferissem lucro a compensar o adicional de 1% na alíquota da COFINS com a CSLL a pagar, no ano de 1999, viola o artigo 195, I da Constituição;*

4.43. *O referido adicional seria devido se o contribuinte não estivesse sujeito à CSLL, por não ter lucro, o que caracteriza tal violação, pois o fato não se enquadra em qualquer dos parâmetros que autorizam a instituição da COFINS, uma vez que o que determina o pagamento da contribuição, sem direito à compensação, da alíquota majorada, é um fato negativo, não ter lucro;*

4.44. *Além disso, tal adicional nada mais é do que a antecipação da CSLL devida no mesmo período, pois o fato que o legislador elegeu como base tributável é o lucro de um determinado período, antecipando o fato gerador a ocorrer, o lucro, restando indagar-se se pode haver antecipação sem que ocorra o fato gerador futuro, entendendo a doutrina que não, não se podendo afirmar que se trata de tributo híbrido pois, nesse caso, haveria evidente inconstitucionalidade, uma vez que o tributo é uma figura unitária, sujeito a um único tratamento, específico à sua espécie, não tendo a exigência, portanto, suporte constitucional;*

4.45. *Terceiro, porque a majoração da alíquota viola os princípios da isonomia, pois não há razoabilidade do elemento diferenciador utilizado pelo legislador, ou seja, o*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/05</u>
<i>alvarez</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.

sato "não lucro" não guarda relação de pertinência lógica com a diferenciação que dele resulta, visto que a contribuição em causa só pode decorrer de faturamento, e da capacidade contributiva, pois estabelece discriminação absurda à medida em que empresas não lucrativas sofrem tributação maior do que as lucrativas;

4.46. O auto deve ser julgado nulo por falta de liquidez e certeza e por violação à busca da verdade material por parte da autoridade autuante, pois em algumas operações a impugnante sequer consta como importadora, mas como mera consignatária, não realizando o fechamento do contrato de câmbio para pagamento do exportador, sendo inegável, nesses casos, que a propriedade dos bens importados não pertence à autuada e que os correspondentes valores que transitem por suas contas não constituem faturamento ou receita e jamais poderiam ser incluídos na base de cálculo da COFINS;

4.47. Tais valores só transitaram pelas contas da impugnante para que ela pudesse realizar corretamente suas atividades de prestar um serviço relacionado ao processo de importação e desembarque dos bens, não configurando receita ou faturamento de terceiros para integrar a base de cálculo da COFINS, tornando nula a autuação, na medida em que a autoridade fiscal cometeu equívocos dos quais resulta sua iliquidez, já que não efetuou corretamente os cálculos da COFINS, ficando inviável saber quanto seria o crédito correspondente;

4.48. Assim, os vícios do auto implicam a iliquidez e incerteza do crédito tributário constituído, violando o artigo 142 do CTN e o princípio da busca da verdade material, segundo o qual, cabe ao Fisco apurar a essência dos fatos ocorridos para, só depois, concluir pela tributação, ou não;

4.49. O artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96 padece de vícios jurídicos, pois, ao impor a aplicação da taxa SELIC, não se ocupou de esclarecer o que seria essa taxa ou de determinar de que forma ela seria calculada, residindo aí seu primeiro defeito jurídico, uma vez que contraria o artigo 161 do CTN, cabendo à lei, em sentido estrito, determinar taxa de juros diversa da prevista no CTN, o que não foi feito na referida Lei, sendo o Banco Central quem, em verdade, fixa e regulamenta a taxa a ser paga pelo contribuinte em atraso;

4.50. Tal situação encerra ilegal delegação de poderes, diversa daquela determinada pelo CTN;

4.51. Além disso, uma vez que o CTN regula as limitações ao poder de tributar, funcionando como um "estatuto do contribuinte", ele não está permitindo ao legislador fixar uma taxa de juros superior a 1% ao mês, mas tão somente uma inferior, pois só assim guardará harmonia com suas funções de limitador do Estado, tese apoiada pela doutrina;

4.52. A aplicação da taxa SELIC contraria, também, o princípio da legalidade expresso no inciso I do artigo 150 da Constituição, uma vez que o suposto débito da impugnante foi elevado pela aplicação de uma taxa de juros que não tem regulamentação em nível de lei, mas que vem sendo regulada e fixada pela própria Administração;

4.53. Sendo os juros sanção por descumprimento de norma legal, devem estar previstos em lei, em seu sentido estrito e, não estando, carecem de fundamentação jurídica válida para serem aplicados;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>17/11/05</u>
<i>[Assinatura]</i>
MÍSTO

2º CC-MF
FL

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

4.54. A inconstitucionalidade da aplicação da referida taxa fica mais evidente quando se verifica o descompasso entre sua natureza e fundamentação e as relações existentes no campo tributário, pois a SELIC reflete a liquidez dos recursos financeiros no mercado monetário, sendo inadequado seu uso para correção de débitos tributários. O contribuinte não é investidor e tributo devido não é título federal, já havendo decisão judicial que ampara a tese da impugnante;

4.55. Por todo o exposto, solicita a anulação do presente lançamento, à vista de sua manifesta improcedência e, quando menos, seja afastada a exigência de juros de mora calculados com base nos juros SELIC.

A DRJ, por meio do Acórdão de fls. 141/158, julgou o lançamento procedente em parte para excluir do lançamento os períodos de apuração 07/99, 09/99 e 10/99, por duplicidade de lançamento (as receitas tributadas nos referidos períodos se referem, em verdade, ao ano de 2000, como consta do Razão Analítico com cópia à fl. 16, já tendo sido incluídas nos períodos de apuração pertinentes).

Manteve o lançamento no restante, inclusive o período de apuração 12/99, rejeitando a preliminar de lançamento argüida por não vislumbrar qualquer ofensa aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Com relação ao mês 12/99, explica que nele houve efetivamente receitas financeiras auferidas, no valor R\$ 554.822,53 (fl. 15), sendo que a fiscalização considerou um valor a menor, por computar indevidamente o valor constante à fl. 16 (R\$ 95.559,45), relativo a 12/2000. Assim, tributou menos que o devido em 12/99.

Nos períodos do ano de 1999, entendeu ter havido, em vez de revisão de ofício, reexame do período fiscalizado, na forma do autorizado pelas Leis nºs 2.354/54, art. 7º, § 2º, 3.470/58, artigo 34. Por isto não cogitou dos arts. 145 e 149 do CTN, como pretende a autuada.

No mérito, após destacar que a autuada é empresa comercial que realiza importação e exportação de mercadorias e tecer considerações sobre o Fundap, afirma o seguinte (fl. 153):

A operação realizada pela autuada é clara e simples: ela efetua a importação de mercadorias definidas pelo contratante, desembalando-as em seu próprio nome, emitindo documento de entrada em seu estabelecimento (nota fiscal de entrada) e documento de saída do mesmo (nota fiscal de venda), entregando-as ao contratante. A emissão de tais documentos é necessária pelo simples fato de que não há outra forma de efetivar a transação efetuada, uma vez que a propriedade das mercadorias é da autuada, sendo ela a importadora e a responsável pelo desembaraço das mesmas.

Assim entendendo descaracteriza as operações como sendo de comissão mercantil.

Tratando da IN SRF nº 75/91, afirma que não é meramente interpretativa porque editada em virtude do art. 81 da MP nº 2.158/2001.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, não os aprecia por considerá-los não oponíveis nesta esfera administrativa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/11/05
globoleiria
VISTO

2º CC-MF
Fl.

O Recurso Voluntário de fls. 163/189, tempestivo (fls. 160, 162 e 163), insiste na improcedência de todo o lançamento, repisando os argumentos da impugnação.

Referindo-se ao ano de 1999, refuta a decisão recorrida afirmando não se tratar de complementação do lançamento original, mas de revisão, esta realizada sem que tenha ocorrido qualquer das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Com relação ao restante do Auto de Infração, requer sua nulidade “por falta de liquidez e certeza, bem como por violação à busca da verdade material” (item VI, penúltimo da peça recursal, fls. 184/187). Neste ponto afirma que “em diversas operações, a Recorrente nem sequer consta como importadora (...) mas sim como mera consignatária, não sendo ela, em várias situações, quem realiza o fechamento do contrato de câmbio...”

Entende que o Auto de Infração, ao não separar tais operações das demais (para o caso de não se admitir que em todas não deve haver tributação), viola o art. 142 do CTN.

Ainda nesse item VI, aponta contradição na decisão recorrida, em num primeiro momento caracterizar as operações como de venda baseando-se na circunstância de que a importação e o desembaraço se dão em nome da recorrente, e num segundo momento manter a autuação mesmo nos contratos nos quais a recorrente não figura como importadora.

No item II (fls. 168/175), afirma atuar exclusivamente na área de comércio exterior (*trading company*), realizando importações em que é mera intermediária e que classifica como operações por conta alheia. Para a recorrente a natureza do negócio é de verdadeiro contrato de comissão, na forma do art. 165 e seguintes do Código Comercial, por atuar sob ordens de outrem, embora em nome próprio. Por isto a base de cálculo da COFINS deve ficar restrita ao faturamento e à receita de tais operações, e não ao total da “venda”, esta não realizada.

No mais, repete as considerações sobre o conceito de receita; sobre a IN SRF nº 75/2001, tida como meramente interpretativa; a impossibilidade de tributação com base na Lei nº 9.718/98, reputada inconstitucional; e a ilegalidade dos juros com base na taxa Selic.

As fls. 190/191 dão conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/11/105
<i>Alcides</i>
VISTO

2º CC-MF
FL

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive a garantia de instância, pelo que dele conheço.

PRELIMINARES

Com relação ao período de apuração 12/99, é argüida nulidade do lançamento sob o fundamento de que teria havido revisão não autorizada pelo art. 149 do CTN.

O que houve, todavia, foi reexame do período fiscalizado, na forma do permitido pela Lei nº 2.354/54, art. 7º. Este artigo, alterando o Decreto nº 24.239/47, estabeleceu que “Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Impôsto de Renda.”

Tendo o lançamento sido realizado no âmbito das verificações preliminares, como informado no Auto de Infração (fl. 18), e estando o ano de 1999 expresso no Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 01, é indubitável que existe a ordem escrita referida.

O caso em tela é de reexame, em vez de revisão, porque o lançamento anterior em nada foi alterado. Apenas ocorreu uma segunda fiscalização relativa ao ano de 1999, que resultou em novo lançamento dissociado do primeiro em razão das receitas financeiras não consideradas naquele.

Neste ponto cabe ressaltar que o cancelamento dos períodos de 07/99, 09/99 e 10/99 ocorreu em virtude de duplicidade de lançamento. A DRJ procedeu à correção do erro material, mantendo o período 12/99 no qual a tributação deu-se a menor, como já relatado.

A outra preliminar de nulidade do lançamento, que abrange os demais períodos, é alegada em virtude de suposta iliquidez e incerteza: a fiscalização não teria separado as operações nas quais a empresa atua como importadora, de outras em que sua atuação seria na condição de consignatária.

Mais uma vez não assiste razão à recorrente, já que, primeiro, a alegação de que atuou em algumas operações como mera consignatária não restou demonstrada em nenhum momento (este tema será aprofundado no mérito), e segundo, todo o lançamento foi efetuado com base em valores fornecidos pelo próprio contribuinte durante a fiscalização, por meio das planilhas de fls. 05/12, associados aos valores extraídos de sua contabilidade (cópias do Razão Analítico às fls. 15/16).

Como o contribuinte não apresentou DCTF no período e tampouco recolheu os valores devidos, o pressuposto fático da exação resta bem caracterizado, inexistindo qualquer dúvida.

Destarte, e considerando ainda que Auto de Infração atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – foi lavrado por servidor competente, possui todos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/11/05
alexandre
VISTO

2º CC-MF
FI.

Processo nº : 11543.003446/2001-64

Recurso nº : 123.975

Acórdão nº : 203-10.386

os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato -rejeito as preliminares de nulidade do lançamento.

MÉRITO

No mérito importa definir se as operações em questão são por conta alheia, como quer a recorrente, ou são de compra e venda, como entenderam a fiscalização e a decisão recorrida. Para tanto cabe, inicialmente, observar os contratos com cópias acostadas à impugnação.

Dos onze contratos, sete (fls. 80/81, 85/86, 89/90, 93/94, 97/98, 101/102, 105/107) contêm referências expressas a operações de compra e venda, conforme suas cláusulas 1.1 ("Constitui objeto do presente contrato, a aquisição pela Compradora, na forma e modo que vier determinar, de mercadorias importadas pela Multitrade, relacionadas nos Pedidos de Fornecimento, que passam a fazer parte integrante deste."), 2.1 ("A Compradora, pela aquisição dos Produtos por ela solicitados e sua respectiva importação....") e 3.4 ("O Valor referente à diferença do I.P.I., apurado entre o valor devido na Venda da Multitrade para a Compradora...").

Nos quatro restantes as cláusulas mencionadas não sofreram alterações substanciais: o termo "Compradora" foi substituído pelo nome do contratante-adquirente nas três cláusulas comentadas, sendo que a 3.4, renumerada para 3.3, continua a informar o seguinte: "O Valor referente à diferença do I.P.I., apurado entre o valor devido na Venda da Multitrade para a..." (fls. 110/111, 114/115, 118/119, 122/113, com sublinhado acrescentado e negritos originais).

Conforme referidos contratos, o preço de aquisição a ser pago à importadora, além do valor da mercadoria inclui todas as despesas de importação (cláusula 2.1) e, ainda, "O valor referente ao PIS e COFINS, incidentes sobre o valor das Mercadorias..." (cláusula 3.2 ou 3.1). Como se vê, os contratos já prevêem a incidência das duas Contribuições sobre o valor da mercadoria importada, antevendo a tributação, na importadora fundapeana, por ocasião da venda à empresa encomendante.

Como se depreende dos termos dos contratos, trata-se de uma operação de compra e venda, vinculada a uma importação sob encomenda. Por isso é o que o preço da venda é estipulado em função do preço da mercadoria importada, acrescido de tributos, frete, seguros, todas as demais despesas relacionadas à importação, e, em alguns casos, um percentual pelo "Serviço de Coordenação do Processo de Importação" (cláusula 2.3). Tal percentual é, em muitos contratos, zero.

A recorrente, ao realizar importações sob o incentivo do Fundo para o Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP), até poderia operar como consignatária. O estímulo fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo assim permite. Em tal hipótese ofereceria à tributação da COFINS apenas o valor da prestação de serviços relativos à importação. Assim não o fez, todavia. Pelo menos no período autuado.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>11/11/05</u>
<i>aplicareus</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

Nas operações em consignação os contratos com as encomendantes seriam de prestação de serviços (pela importação e demais serviços relacionados), e as faturas comerciais emitidas no exterior, pelas empresas das quais a importadora fundapeana adquiriu as mercadorias encomendadas pelas suas clientes (compradoras), bem como os conhecimentos de carga internacional, demonstrariam a condição de consignatária da importadora. O adquirente seria a encomendante, em vez da importadora fundapeana autuada.

Neste ponto cabe repetir a Nota Cosit nº 163/2001, anterior ao art. 81 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001 (referido artigo foi introduzido nessa nota), que no seu item 5.4 informa o seguinte:

5.4. Nesses 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: nesta 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).

(...)

7.1. 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 de carga internacional (quando tem a denominação técnica de "consignatária"), apenas nacionaliza as mercadorias e as entrega ao encomendante, agindo por conta e ordem deste, não se configura venda de mercadorias e, consequentemente, 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 9.718/98.

(...)

9. Em face do exposto, propomos encaminhar a presente Nota à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, solicitando posicionamento sobre o correto entendimento, no caso de



**Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes**

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/11/105
getulio vargas
VISTO

2^a CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

importações efetuadas por empresas comerciais importadoras e exportadoras (trading companies):

(6)

c) quanto às contribuições sociais (PIS/Pasep e Cofins) está correto o entendimento no subitem 7.2, isto é, quanto 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, consequentemente, não há incidência das contribuições por falta de ocorrência de faturamento nesta operação.

O Parecer PGFN/CAT nº 1.316, de 04/07/2001, por sua vez, conclui o seguinte:

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

a) o contribuinte do imposto de importação é aquele que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, entendendo-se como tal, em conformidade com a legislação de regência, aquele cujo nome conste no conhecimento de carga, independentemente do verdadeiro adquirente das mercadorias. As empresas comerciais importadoras e exportadoras, registradas no FUNDAP, ou seja, as consignatárias, assumem essa condição no caso de agirem por conta e ordem de terceiros.

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.

No caso em tela, a recorrente não demonstrou atuar como consignatária, o que poderia perfeitamente fazer por meio dos seguintes meios, conjugados:

1 - contratos com as encomendantes (que, conforme análise procedida, atestam o contrário: as operações são de compra e venda);

2 - conhecimentos de carga internacional e/ou faturas comerciais; e

3 - escrita fiscal e contábil, onde as mercadorias importadas deveriam constar como de propriedade de terceiros.

Em vez de produzir qualquer das provas elencadas nos itens 2 e 3 acima, a recorrente apenas afirma que as operações são diferentes do que as retratadas pelos contratos. Quanto ao item 1, os contratos referidos demonstram o contrário do alegado, como já dito.

Ressalte-se que os contratos, em nenhum momento, aludem à possibilidade da importação ser feita por conta e ordem do encomendante. Tampouco a empresa comprovou que os seus registros fiscais e contábeis evidenciam que se tratam de mercadorias de propriedade de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 17/10/2005
<i>ofício</i>
VSTO

2º CC-MF
Fl.

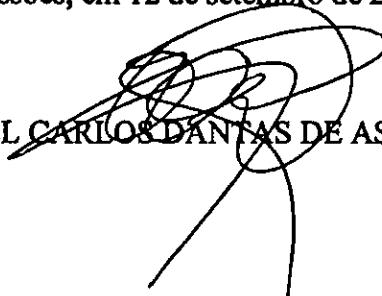
Processo nº : 11543.003446/2001-64
Recurso nº : 123.975
Acórdão nº : 203-10.386

terceiros. Assim, ainda que considerada a Instrução Normativa nº 75/2001, de todo modo restariam não atendidos os requisitos estabelecidos no incisos I e II do seu art. 2º.

Além do mais, a própria autuada informou à fiscalização os valores como receita, base de cálculo do PIS e COFINS (fls. 05/12).

Pelo exposto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e nego provimento ao Recurso.

Sala de Sessões, em 12 de setembro de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS