



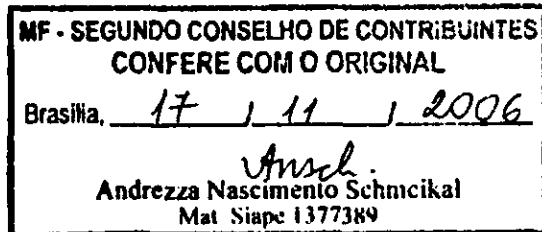
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

|     |                   |
|-----|-------------------|
| 2.º | PUBL. NO D. O. U. |
| C   | 16/02/07          |
| C   | Rubrica           |

2ª CC-MF  
Fl.

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



**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. TEMPESTIVIDADE.**

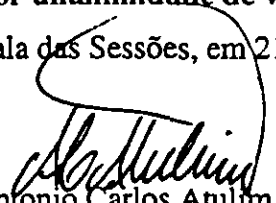
O sistema brasileiro de legalidade das formas é do tipo rígido, pelo qual o prazo estabelecido para fins de instauração da fase litigiosa do procedimento não admite tergiversação quanto ao *dies a quo* e o *dies ad quem*. Delimitado tal prazo com clareza pelas provas contidas nos autos, caracteriza-se a preclusão temporal, impeditiva da admissibilidade do recurso voluntário.

**Recurso não conhecido.**

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por intempestivo.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

|                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES<br>CONFERE COM O ORIGINAL<br>Brasília, <u>17</u> / <u>11</u> / <u>2006</u><br><i>Ansch.</i><br>Andrezza Nascimento Schmickal<br>Mat. Siape 1377389 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

Recorrente : MULTITRADE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ.

Por economia processual, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

*"Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado (fls. 17 a 23), relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, abrangendo os períodos de apuração 08/99 e 12/99 a 04/2001, no valor de R\$ 78.754,97, acrescido de multa de ofício de 75%, no valor de R\$ 59.066,15, e juros de mora, calculados até 31/07/2001, no valor de R\$ 9.882,37, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 147.703,49. A ação fiscal foi levada a efeito pela DRF/Vitória, conforme Mandado de Procedimento Fiscal às fls. 01.*

*2. No auto de infração (fls. 18), a autoridade fiscal informa que:*

- Analisando os livros fiscais e contábeis da autuada, constatou que a empresa deixou de recolher os valores referentes ao PIS no período entre 12/99 e 04/2001;*
- O contribuinte não apresentou DCTF relativamente ao período fiscalizado;*
- O levantamento das bases de cálculo da COFINS foi efetuado a partir dos demonstrativos preenchidos pelo contribuinte (fls. 05 a 14), comparados com os elementos exibidos à Fiscalização;*
- Não foram incluídas na base de cálculo para a cobrança da contribuição as receitas financeiras auferidas pela empresa nos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 2000 (fichas Razão às fls. 15/16);*
- A empresa foi anteriormente fiscalizada para esta mesma operação até o mês de dezembro de 1999. Entretanto, como a mesma não incluiu as receitas financeiras auferidas, procedeu-se à cobrança referente aos meses de agosto e dezembro de 1999 (Razão às fls. 15).*

*3. A base legal da autuação foi: artigo 3º, alínea 'b' da Lei Complementar nº 7/70; artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73; Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea 'b', itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; artigos 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98; artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98. A base legal da multa de ofício proporcional e dos juros de mora encontra-se às fls. 22/23.*

*4. Após tomar ciência da autuação em 28/08/2001, a empresa autuada, inconformada, apresentou a impugnação anexada às fls. 40 a 73 em 26/09/2001, com os seguintes argumentos:*

*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;*

*e*

*f*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 17 / 11 / 2006

*Ansel*  
Andreza Nascimento Schmickal  
Mat. Siape 1377389

2º CC-MF  
Fl.

4.2. O que pretende o Fisco é rever o lançamento anterior, ao menos nos meses de agosto 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 impositivo, sendo inadmissível quando se tratar de erro de direito;

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;

[...]

4.17. 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;

[...]

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;

[...]

4.24. 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;

*o*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

|                                                                      |                                     |
|----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| <b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b>                        |                                     |
| <b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>                                        |                                     |
| Brasília,                                                            | <u>17</u> / <u>11</u> / <u>2006</u> |
| <i>Andreza</i><br>Andreza Nascimento Schmeikal<br>Mat. Stipe 1377389 |                                     |

2ª CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

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 descaracteriza 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;”.

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão, resumida na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/08/1999, 01/12/1999 a 30/04/2001

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

LANÇAMENTO - NULIDADE - Não tendo sido verificada a ocorrência de nenhuma das hipóteses dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - Havendo autorização por escrito da autoridade competente, não há impedimento à nova fiscalização de período já anteriormente fiscalizado, nos termos do art. 906 do Decreto nº 3.000/99.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/08/1999, 01/12/1999 a 30/04/2001

Ementa: PIS - BASE DE CÁLCULO - EMPRESA REGISTRADA NO FUNDAP - As receitas de vendas oriundas de operações de importação realizadas por empresa fundapeana, relativas a fatos geradores ocorridos anteriormente à modificação introduzida pelo artigo 81 da MP nº 2.158-35/2001, caracterizam fato gerador do PIS.

Lançamento Procedente”.

A decisão recorrida está fincada nos seguintes argumentos:

“A hipótese legal para agravamento da exigência inicial por ato de ofício da autoridade administrativa competente para tanto materializa-se na figura do lançamento suplementar, previsto no § 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o procedimento administrativo fiscal. Tal ato corresponde à complementação do lançamento original, agregando-se àquele, devendo ambos, a partir de sua constituição, seguir um único caminho, constituindo-se em um único lançamento, o que não se verifica no presente caso.

Considerando que no Mandado de Procedimento Fiscal às fls. 01 há expressa menção ao ano de 1999 e, ainda, que as verificações obrigatórias cabíveis determinam expressamente a verificação dos valores declarados e apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, entendo correta a ação da Fiscalização, nos termos da legislação acima citada, pelo que voto pela manutenção da autuação para os períodos de apuração 08/99 e 12/99.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |                |
| Brasília,                              | 17 / 11 / 2006 |
| Assch.                                 |                |
| Andreza Nascimento Schmeikal           |                |
| Mat. SIAPE 1377389                     |                |

2ª CC-MF  
Fl.

[...]

*Por todo o exposto, voto pela manutenção da autuação, considerando que as receitas tributadas decorrem de operações que efetivamente correspondem a venda de mercadorias importadas, não havendo, à época do lançamento, base legal para sua não tributação."*

Intimada a conhecer da decisão em 30/01/2003, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 18/03/2003, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação.

Reforça a improcedência total do auto de infração e da decisão singular, alegando, em recurso, que:

a) foi realizada indevida revisão do lançamento nos meses de agosto de dezembro de 1999, por se referir a período anteriormente fiscalizado, havendo a Fiscalização informado que *"a empresa já foi anteriormente fiscalizada para esta mesma operação até o mês de dezembro de 1999, entretanto como a mesma não incluiu a receita financeira auferida estou procedendo a cobrança referente aos meses de agosto e dezembro de 1999"*. O CTN somente admite a revisão do ato administrativo em caso de erro de fato, o que não é a circunstância do referido lançamento;

b) no mérito, é uma *trading company*, sediada no Estado do Espírito Santo e participante do incentivo do Governo desse Estado concedido por meio do Fundap;

c) a operação tributada refere-se à operação de importação por conta de terceiros, sendo que o produto importado não é de sua propriedade e sim da empresa encomendante da importação, não sendo devidas as contribuições, em face da inocorrência de operação de venda. Socorre-se dos conceitos dos institutos de direito privado constantes do Código Comercial e do Código Civil;

d) descreve a operação da seguinte forma: é contratada por empresa interessada em proceder a importação de produtos do exterior; a contratante é responsável por definir o tipo de produto, a quantidade, o preço, a forma de pagamento, bem como assume os riscos econômicos da operação de importação. A contratante arca com todas as despesas, inclusive impostos e taxas. A recorrente é responsável pela importação e internação dos produtos adquiridos no exterior, fazendo a entrega dos mesmos à contratante, sem a realização de qualquer operação de compra e venda ou transferência de propriedade, de vez que não é proprietária delas. A recorrente é responsável também pela obtenção de empréstimo junto ao Fundap, concedido em face da efetivação da importação pelo Porto de Vitória no Estado do Espírito Santo, que, além disso, concede, também, o diferimento do ICMS;

e) reafirma tratar-se de operação de conta alheia, atuando como mera intermediária no negócio, inexistindo, por conseguinte, faturamento, mas somente remessa das mercadorias para a adquirente;

f) a decisão recorrida afirma, acerca da natureza das entradas de pecúnia, que *"tal discussão é irrelevante considerando que a própria autuada registra os valores tributados como receitas de vendas"*, o que é uma impropriedade, de vez que o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 dispõe que é irrelevante a classificação contábil adotada para a receita auferida. Diz a recorrente que a afirmativa também é absurda, na medida em que a caracterização como receita não pode

5



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

|                                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES</b><br><b>CONFERE COM O ORIGINAL</b><br>Brasília, <u>17</u> / <u>11</u> / <u>2006</u><br><i>Andrezza</i><br>Andrezza Nascimento Schmeikal<br>Mat. Sique 1377389 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

ser feita ao alvedrio dos contribuintes, via utilização de rubrica diversa para parcela que fosse uma receita efetiva, sendo obrigatório sempre que se realize a investigação e identificação da real natureza dos recursos ingressados;

g) reproduz o art. 224 do RIR/99 para afirmar que das operações de conta alheia só se considera como receita bruta das vendas e serviços o resultado dele auferido. Cita doutrina;

h) defende que os dispositivos da IN SRF nº 75/2001 são meramente interpretativos, sendo baseados no Parecer PGFN/CAT/nº 1.316/2001 (datado de 04/07/2001 e relativo à Nota Cosit nº 163, de 11/06/2001), não havendo regulamentado o art. 81 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, como afirma a decisão recorrida;

i) reproduz trechos da IN e do referido Parecer para especar sua tese, em especial o item 15: *"Com relação às contribuições sociais (PIS/PASP e COFINS), concordamos com as conclusões da Secretaria da Receita Federal apostas na alínea 'c' do item 9, no sentido de que a empresa fundapeana, na condição de destinatária do conhecimento de carga internacional, entrega as mercadorias por ela nacionalizadas ao encomendante, agindo por conta e ordem deste, não se configura a venda e, em função desse fato, deixa de ocorrer a condição necessária e suficiente para cobrança das referidas contribuições incidentes sobre o faturamento."*;

j) o parecer conclui mais a frente que: *"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."*;

k) transcreve, também, o teor do subitem 7.2 da Nota Cosit nº 163/2001: *"7.2 No entanto, se a empresa fundapeana, 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, não se configura venda de mercadorias e, conseqüentemente, não haverá incidência das contribuições por falta de ocorrência de faturamento nesta operação."*;

l) por outro lado, questiona a constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, na medida em que contraria o disposto no art. 239 da Constituição Federal, que recepcionou todo o conjunto da Lei Complementar nº 7/70, dispondo somente a cerca da destinação do produto da arrecadação dela advinda. Cita jurisprudência;

m) se superados os argumentos até aqui trazidos, o auto de infração não goza de liquidez e certeza, uma vez que foram computadas receitas da qual a recorrente não foi titular do fechamento do contrato de câmbio, ou seja, não foram excluídas as receitas das operações em que atuou como intermediária; e

n) pugna pela ilegalidade dos juros Selic na correção de débitos tributários.

Alfim, requer a anulação do lançamento, dada a sua improcedência, ou, quando menos, seja afastada a exigência dos juros de mora calculados com base na taxa selic.

Consta o arrolamento para garantia da instância recursal às fls. 193 e 194.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11543.003448/2001-53  
Recurso nº : 124.303  
Acórdão nº : 202-17.376

|                                                               |                |
|---------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                        |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                        |                |
| Brasília,                                                     | 17 / 11 / 2006 |
| Assch.<br>Andrezza Nascimento Schmeikal<br>Mat. SIAPE 1377389 |                |

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Na apreciação do atendimento aos pressuposto de admissibilidade, verifiquei que a empresa foi cientificada da decisão ora recorrida em 30/01/2003 (fl. 163), quinta-feira, dia de expediente normal na repartição jurisdicionante. Apresentou o recurso voluntário em 18/03/2003, terça-feira (fl. 164), ou seja, em data posterior ao prazo fixado pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, havendo o trintídio se completado no dia 05 de março, quarta-feira, em razão do feriado de carnaval ocorrido nos dias 03 e 04 do mesmo mês. A contagem se iniciou em 31/01/2003, sexta-feira.

Observe-se que o prazo foi ultrapassado em 13 dias.

A regra legal relativa aos prazos processuais (artigos 5º e 33 do Decreto nº 70.235/72) determina que os prazos são contínuos e que sua contagem inicia-se e vence sempre em dia de funcionamento normal da repartição, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o do vencimento e que o recurso voluntário deverá ser apresentado dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Não consta no processo informação sobre a ocorrência de anormalidade no expediente, nem no dia de início, nem no dia do término do prazo, do órgão de jurisdição da recorrente em que se encontrava o processo e onde foi entregue o recurso. Assim sendo, constata-se a preclusão do presente recurso.

Consoante ensinamentos de Cintra, Grinover e Dinamarco no livro Teoria Geral do Processo, "o instituto da preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar ao seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão, [...]".

Ensinam, também, que "a preclusão não é sanção. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exaurem-se no processo."

Aduzem que a preclusão pode ser de três espécies: *lógica, consumativa e temporal*. A preclusão lógica consiste na incompatibilidade da prática de um ato processual com relação a outro já praticado; a consumativa consiste em fato extintivo, quando a faculdade processual já tiver sido validamente exercida.

A espécie temporal, que é a que aqui interessa, origina-se no não-exercício da faculdade, poder ou direito processual no prazo determinado pela norma de regência, consoante se constata no presente processo.

Com essas considerações, voto por não conhecer do recurso.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA