



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Recurso nº : 129.311  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1996  
Recorrente : CINCO - CIA. INTERAMERICANA DE NAVEGAÇÃO E COMÉRCIO S.A.  
Recorrida : DRJ-CAMPO GRANDE/MS  
Sessão de : 17 de setembro de 2002  
Acórdão nº : 103-21.019

**EMPRESAS DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA – ANO-CALENDÁRIO 1995 - A exclusão da parcela de lucro, correspondente à receita de fontes estrangeiras, deve ser adequadamente demonstrada, subordinando-se às regras da Portaria MF nº 188/84.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por CINCO - CIA. INTERAMERICANA DE NAVEGAÇÃO E COMÉRCIO S.A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A recorrente foi defendida pelo Dr. Régis Jorge Junior, inscrição OAB/SP nº 155.552 e OAB/MS nº 8.822-A.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
PASCHOAL RAUCCI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

Recurso nº : 129.311  
Recorrente : CINCO - CIA. INTERAMERICANA DE NAVEGAÇÃO E COMÉRCIO S.A.

## RELATÓRIO

1. Em decorrência de ação fiscal a que foi submetida, a interessada teve contra si lavrados autos de infração para exigência de IRPJ e CSLL (fls. 232/249), referentes ao exercício de 1996, ano-calendário 1995.

2. A "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", constante de fls. 233/235, indica as adições procedidas de ofício pela Fiscalização, compreendendo Glosa de Despesa, Despesa Indedutível não Adicionada na Apuração do Lucro Real e Declaração Inexata.

3. Os fatos apurados, e que originaram os lançamentos objeto destes autos, podem ser assim sintetizados:

I. a conta de passivo 2.1.1.3.02.01 - "Empréstimos e Financiamento", apresentava saldo devedor e foi encerrada a título de liquidação de empréstimo com lançamento a crédito, no valor de R\$ 81.893,82, em contrapartida com despesas bancárias que, por falta de comprovação, foram glosadas;

II. na DIRPJ/96 a importância declarada como variações monetárias passivas foi de R\$ 3.779.100,84, enquanto segundo os livros Diário e Razão, e o Balancete de Verificação, o valor era de R\$ 3.118.672,14; houve, portanto, uma declaração "a maior" de R\$ 660.428,80, como despesa;

III. em consonância com a escrituração, a receita de serviços importa em R\$ 1.408.460,08, mas a receita declarada foi de R\$ 1.130.402,12, havendo uma declaração "a menor" de R\$ 278.057,96; constatação no mesmo sentido foi feita no título "Outras Receitas Operacionais", pois o valor escriturado era de R\$ 114.698,47, enquanto o valor declarado nessa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

rubrica foi de R\$ 7.642,73, resultando numa declaração "a menor" de R\$ 107.055,74;

IV. nos livros Diário e Razão foi lançada a importância de R\$ 1.525.629,03, sob o título "Outras Despesas não Dedutíveis", referentes a 1994, mas lançadas erroneamente em 1995; essa quantia foi considerada na apuração do Resultado, gerando um prejuízo de R\$ 520.364,17, mas não foi adicionada na apuração do lucro real;

V. feita a recomposição do resultado do exercício, conforme planilha integrante do auto de infração e anexa a fls. 245, o lucro líquido do período-base ficou em R\$ 1.088.894,11 o qual, após a compensação de prejuízos, observada a limitação de 30%, indicou um lucro real de R\$ 762.225,88, que foi submetido à tributação;

VI. a interessada excluiu, no LALUR, os lucros decorrentes de receitas do exterior, com base no art. 337 do RIR/94, sem apurar o lucro da exploração, que é a base de cálculo do benefício fiscal das empresas de navegação marítima, mas na DIRPJ consta que não é beneficiária de incentivo fiscal com base no lucro da exploração, que se restringe aos valores devidamente escriturados;

VII. o enquadramento legal da autuação de IRPJ deu-se nos arts. 79; 194; 195, inc. I e II; 197 e parágrafo único; 242 e §§; 224; 318, inc. I; 320; 322; 323 e 889, todos do RIR/94.

4. A autuação reflexa para exigência de CSLL, apoiada nos mesmos fatos acima mencionados, foi assim enquadrada: Lei nº 7689/88, art. 2º e §§; RIR/94, art. 219, e Lei nº 8981/95, art. 57.

5. O contribuinte tomou ciência das autuações em 06/11/2000 e apresentou a impugnação de fls. 252/279, em 05/12/2000, na qual, em resumo, alegou que:

a) confeccionou uma planilha nos mesmos moldes da elaborada pela Fiscalização, com resultados diversos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

- b) concorda com o valor da receita de serviços apurada no procedimento fiscal, no montante de R\$ 1.408.460,00, e nas receitas financeiras que importam em R\$ 2,29;
- c) na planilha elaborada pelo Fisco deixou de constar, no item 6 - "Resultados + Part. Societárias", a quantia de R\$ 103.208,22, proveniente de equivalência patrimonial, a qual deve ser excluída do item 9 - "Outras Receitas Operacionais", que de R\$ 114.696,18 reduziu-se a R\$ 11.487,96;
- d) *"concorda com a Fiscalização quando esta retrata contabilmente os números relativos às "Despesas Operacionais", "Variações Monetárias Passivas" e "Despesas Financeiras" concordando, por conseguinte, com o "Lucro Operacional" e com o "Resultado do Período-Base", no valor de R\$ 1.088.894,03" (fls. 255, item 2.7);*
- e) não concorda com a Fiscalização ao não considerar as exclusões a que teria direito a impugnante, correspondentes a : 1) resultado positivo da equivalência patrimonial em participações societárias (R\$ 103.208,22); 2) receita de fontes estrangeiras no valor de R\$ 966.106,97, como dispõem o art. 1º da Portaria MF nº 188/84 e o art. 337 do RIR/94;
- f) as exclusões acima totalizam R\$ 1.069.314,89 as quais, deduzidas do lucro líquido de R\$ 1.088.894,03, conduziriam a um lucro real de R\$ 19.579,14, antes da compensação de prejuízos;
- g) feita a compensação do prejuízo, no limite de 30%, o lucro real seria de R\$ 13.705,40, valor que deve ser considerado para base de cálculo do IRPJ e da tributação reflexa da CSLL;
- h) contesta a justificativa da Fiscalização para não admitir as exclusões feitas pelo Fisco, pois os procedimentos adotados pelo contribuinte tinham respaldo na legislação então vigente.

6. A DRJ-Campo Grande/MS indeferiu a impugnação da autuada, conforme Decisão DRJ/CGE nº 296, de 20 de março de 2001, assim ementada (fls. 282):

**"DESPESAS INCOMPROVADAS E INDEDUTÍVEIS. GLOSAS. ADIÇÃO AO LUCRO REAL. DECLARAÇÃO INEXATA.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

*São corretas as glosas de despesa bancária não comprovada e de despesa de variações monetárias passivas lançadas a maior.*

*Encontrando-se a diferença entre as receitas escrituradas e as declaradas, é de se recompor o lucro real, oferecendo à tributação o lucro encontrado.*

*O lucro decorrente de atividade no exterior, não tributável, deve ser devidamente demonstrado pela contribuinte.*

**AUTUAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.**

*Ao se definir de forma exaustiva matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

7. Cientificado da decisão de primeira instância em 30/05/2001 (AR de fls. 290), o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 293/308, acompanhado dos anexos de fls. 309/369 e do arrolamento os bens descritos a fls. 384.

8. Em sua petição recursal, o interessado faz uma síntese dos fatos, compreendendo um resumo da descrição integrante das autuações, e reproduz os itens 11 a 13 da Fundamentação da decisão recorrida.

9. Inicia as suas razões de recurso contestando o julgador de primeira instância, de que na impugnação não foi justificado o lançamento a título de "Outras Exclusões", que deveria ter sido demonstrado na ficha 22 e lançado na ficha 07, linha

10. Alega que, antes de adentrar no mérito da decisão recorrida, está *"juntando Declaração de Rendimentos retificada estritamente na forma exigida pela Fiscalização e com base na decisão de primeira instância, sem que isso modificasse o resultado final"* (fls. 297, item 2.2).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

11. Argumenta que o fato de não ter havido a demonstração na ficha 22 e lançamento na ficha 07, linha 14, não acarreta ao contribuinte a consequência de que *"deixa de fazer jus à exclusão, para fins de redução da base de cálculo e apuração do Lucro Real"*, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, e o erro de procedimento do recorrente não pode se converter em obrigação principal relativa a tributo.

12. O recorrente enfatiza que *"a fiscalização e o julgador de 1ª instância optaram por analisar a escrituração contábil da recorrente (Livros Diário, Razão e Balancetes) e retificaram a Declaração de Rendimentos ("sic") do ano fiscalizado, posto que apresentada de forma errônea"*, não podendo subsistir a exigência fiscal calcada em erros de lançamentos contábeis (fls. 298, item 2.8).

13. Alega que tanto a Fiscalização quanto a Autoridade Julgadora "a quo" concordam que as receitas de fontes estrangeiras não são tributadas no País, transcrevendo parte do item 13 da Decisão DRJ/CGE nº 296/01 (fls. 285).

14. Esclarece o defendente que *"de acordo com Diário nº 07 (sete), fls. 21/22, objeto de fiscalização e cuja cópia é juntada à presente (doc. anexo), a recorrente lançou no campo 06 (seis) - "Resultados Positivos em Participações Societárias", o valor de R\$ 103.208,22"* (fls. 300, item 2.18).

15. Alega que a exclusão "Lucro da Exploração Correspondente à Exportação" é de R\$ 964.371,32.

16. Com isso o lucro real seria de R\$ 19.759,14 e, após a compensação de prejuízos acumulados, reduzir-se-ia a R\$ 13.705,40, números esses já apontados na impugnação, *"usando como elementos os livros contábeis, os argumentos da fiscalização e, também, a decisão de 1ª instância"* (fls. 300, item 2.22).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

17. No subtítulo "*Uma Síntese das Razões*" o recorrente reitera o que havia afirmado na impugnação e reafirmado no recurso, no que tange às exclusões, e ao lucro real que deve ser submetido à tributação do IRPJ e da CSLL (fls. 304, itens 3.1 a 3.5).

18. Alega mais o recorrente, que as razões para não admitir a exclusão de receitas de fontes estrangeiras referem-se a incentivos setoriais, que não é o caso da recorrente, pois o art. 337 do RIR/94 estabelecia tratamento diferenciado para os contribuintes que exerciam atividades no exterior, sem distinguir qualquer "atividade".

19. Aduz ainda o recorrente que o incentivo fiscal, setorial ou não, não tem a natureza jurídica de "isenção tributária" e que o legislador excluiu, de forma explícita, as receitas de fontes do exterior da composição do lucro das empresas de navegação.

20. Encerrando suas razões de defesa, formula pedido para que seja reformada a decisão recorrida, ficando a base de cálculo - lucro real - limitada ao valor de R\$ 13.705,40.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

VOTO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, relator

21. O recurso é tempestivo e reúne condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

22. Com relação aos fatos apurados pela Fiscalização e descritos nos autos de infração, em decorrência dos quais foi elaborada a planilha de recomposição do lucro líquido de fls. 245, o contribuinte discorda apenas do valor indicado no item 9 - "Outras Receitas Operacionais", pois do montante de R\$ 114.696,18, apontado pelo Fisco, o contribuinte retirou a quantia de R\$ 103.208,22, transferindo-a para o item 6 - "Resultados + Participações Societárias".

23. Conseqüentemente, a planilha elaborada pelo Fisco e a confeccionada pelo recorrente (fls. 269) apresentaram as seguintes divergências:

| <u>Histórico</u>               | <u>Planilha Fisco</u><br>(fls. 245) | <u>Planilha Contr.</u><br>(fls.269) |
|--------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| 6- Result. positivo Part. Soc. | 0,00                                | 103.208,22                          |
| 9- Outras Rec. Operac.         | 114.696,18                          | 11.487,96                           |

de tal sorte que o lucro líquido, em ambos os demonstrativos, permanece o mesmo, ou seja, R\$ 1.088.894,03.

24. A segunda discrepância encontra-se nas exclusões do lucro líquido, pretendidas pelo recorrente e não reconhecidas pela Fiscalização, e nem na decisão de primeira instância. As exclusões pleiteadas pelo contribuinte são as seguintes:





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

|                                                               |                     |
|---------------------------------------------------------------|---------------------|
| Ajustes p/Aumento do Valor do Invest. Pelo Patrimônio Líquido | 103.208,22          |
| Outras Exclusões (receitas de atividades no exterior)         | <u>966.106,67</u>   |
| Soma das Exclusões                                            | <u>1.069.314,89</u> |

25. Conseqüentemente, as bases tributárias, a encontrada pelo Fisco e a pleiteada pelo recorrente, são diferentes, a saber:

|                             | <u>Demonstr.Fisco</u><br>(fls. 245) | <u>Demonstr.Contr.</u><br>(fls. 269) |
|-----------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|
| Lucro Líqu. do Período-Base | 1.088.894,03                        | 1.088.894,03                         |
| Soma das exclusões          | <u>0,00</u>                         | <u>(1.069.314,89)</u>                |
| Lucro Real antes Comp.Prej. | 1.088.894,03                        | 19.579,14                            |
| Comp.Prejuizos (30%)        | <u>(326.668,21)</u>                 | <u>(5.873,74)</u>                    |
| Lucro Real                  | <u>762.225,82</u>                   | <u>13.705,40</u>                     |

26. Quanto à exclusão da parcela de R\$ 103.208,22, a decisão recorrida consignou no item 11, a fls. 285, "in verbis" :

*"11. (...) não procede sua exclusão do lucro apurado pelo Fisco porque a defendente não demonstrou que decorria de resultado em participação societária, sequer preenchendo o demonstrativo do lucro de exploração, nada constando na declaração de rendimentos a esse título (v. fls. 61)."*

27. O documento de fls. 61 é o **Demonstrativo do Lucro Real**, e não da exploração. Mas ficou bem claro que a parte não preenchida, referida na decisão de primeira instância, é a que diz respeito ao resultado de participação societária, isto é, o item 19 - "Ajustes p/ Aumento no Valor Invest. Aval. pelo Patrimônio Líquido."

28. Efetivamente, não consta valor declarado no item 19 da Ficha 07 - "Demonstração do Lucro Real" (fls. 61), ou melhor, o valor que ali está impresso é 0,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

(zero), e portanto o lapso praticado no texto da decisão em nada prejudicou a compreensão das razões de decidir.

29. No item 2.18 a recorrente alega que na Ficha 06 - "Demonstração do Lucro Líquido", foi lançado no campo 06 - "Resultados Positivos em Participações Societárias" o valor de R\$ 103.208,22, mas isto no formulário juntado ao recurso (fls. 309/328).

30. Mas na cópia fiel do original, na ficha 06 - "Demonstração do Lucro Líquido" (fls. 60), a linha nº 06 - "Resultados Positivos em Participações Societárias" não registra qualquer parcela, ou melhor, nela consta 0,00 (zero), como já mencionado.

31. Relativamente ao formulário anexado a fls. 309/328, além de não estar autenticado pela repartição fiscal, dos autos não consta comprovante de entrega, não podendo, no meu entendimento, servir de suporte às alegações do recorrente. E mesmo que tivesse sido entregue, o formulário, por si só, seria insuficiente para comprovar as operações objeto da contenda.

32. A folha do LALUR, que constitui o documento de fls.73, impressa por sistema informatizado, nada consigna como exclusão no ano de 1995. O LALUR manuscrito (fls. 85/89) não está escriturado em relação ao ano-calendário 1995.

33. Quanto à menção de que o valor de R\$ 103.208,22 está escriturado a fls. 21/22 do Diário nº 07, realmente aparece debitado na conta nº 3.1.3.2.02.02, com o seguinte histórico : "Valor Ref. Participação c/ 90% no Patrimônio Líquido da SNPB", na data de 31/12/95 (fls. 173/174).

34. Tal lançamento, da forma como se apresenta, é insuficiente para servir como prova irrefutável, pois não há o plano de contas e nem discriminação analítica das



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

receitas apropriadas no resultado do exercício, e nem que a quantia de R\$ 103.208,22 estivesse englobada no item "Outras Receitas Operacionais."

35. Como regra, os lançamentos concernentes à avaliação de investimentos pelo "equity accounting" são instruídos de demonstrativos da participação e da variação havida, com base em Balanço Patrimonial da controlada, não se justificando haja apenas um histórico lacônico como o apontado. Nessas condições, não é de se admitir a exclusão da parcela de R\$ 103.208,22.

36. O segundo e último ponto do litígio restringe-se à tributação do lucro proveniente de receitas de fonte estrangeira.

37. Preliminarmente é preciso ressaltar que não procede a assertiva de que há *"consenso entre o recorrente, a Fiscalização e o julgador de 1ª instância"* de que as **receitas** de fontes estrangeiras não são tributadas no País. Ao contrário, a decisão recorrida declara, peremptoriamente, que não tributado é o **LUCRO** de fontes estrangeiras e não as **RECEITAS**, como afirmara o defendente, bastando completar a leitura do item 13 da decisão "a quo", parcialmente transcrito no recurso, a fls. 299, item 2.12.

38. A autuação e a decisão recorrida expressamente se referem à Portaria MF nº 188/84 e ao PN CST nº 13/80; a primeira claramente dispõe que excludível do lucro líquido é a **parcela do lucro** correspondente à receita de fontes estrangeiras, cuja apuração está ali disciplinada (v. texto da Port. MF nº 188/84 a fls. 200). O PN CST nº 13/80 registra que o lucro da exploração tem sua composição definida por lei (art. 19 do DL nº 1598/77) e é a base para cálculo de isenções, reduções e exclusões.

39. A mera alegação de que a totalidade das receitas da recorrente provém de atividades no exterior é insuficiente para dar suporte aos desígnios alvitados pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000375/00-81  
Acórdão nº : 103-21.019

autuada, tanto que ela mesma apura um lucro tributável, que seria inexistente na sua linha de raciocínio.

40. Quanto à menção ao PN CST nº 01/92, que versa sobre a vigência e aplicação da Lei nº 8402/92, entendo ser descabida sua invocação ao caso dos autos, tanto que conflitaria com o PN CST nº 13/80, também citado no corpo da autuação (fls. 234/235).

41. Por oportuno, veja-se a anotação feita pelos mesmos e já citados autores A. TEBECHRANI e Outros, Regulamento do Imposto de Renda - Anotado e Comentado, Edição 1996, Ed. Resenha, página 650 :

*"A apuração do resultado tributável, até o ano de 1995, das empresas de navegação marítima que auferiram receitas de fonte estrangeira, subordina-se às seguintes regras (Port. 188/84)."*

(Grifos acrescentados).

42. Portanto, a exclusão da parcela de lucro correspondente à receita de fontes estrangeiras, está condicionada à demonstração na forma preceituada na Portaria MF nº 184/84, que a empresa deixou de fazer na fase impugnatória e reluta em atender na fase recursal.

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões -DF, em 17 de setembro de 2002

  
PASCHOAL RAUCCI