



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n° : 10108.000643/98-31
Recurso n° : 137.726
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1994
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ em CAMPO GRANDE/MS e SERVIÇO DE
NAVEGAÇÃO DA BACIA DO PRATA S/A
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2006
Acórdão n° : 105-15.484

RECURSO DE OFÍCIO - IRPJ E CSLL - LANÇAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS - TRIBUTAÇÃO PREVISTA NOS ARTIGOS 43 E 44 DA LEI Nº 8.541/92 - Consoante jurisprudência consagrada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais a revogação dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92 pela Lei nº 9.430/96, aplica-se retroativamente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário anteriores face ao caráter penal daquela tributação em separado de receitas omitidas.

IRPJ E CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL - No lançamento de ofício, a fiscalização deve apurar o lucro real ou o lucro líquido, com a compensação dos prejuízos fiscais ou bases de cálculo negativas porventura registradas nos livros comerciais e fiscais do sujeito passivo. A falta de compensação de prejuízos fiscais e/ou da base de cálculo negativa da CSLL na formalização da exigência pela autoridade lançadora não constitui vício formal, mas sim erro de cálculo na apuração de bases de cálculo de tributos e contribuições.

DECADÊNCIA - Tendo ocorrido a decadência relativamente ao IRPJ e CSLL, não reconhecida pela DRJ, que afastou esses tributos por outras razões, nega-se provimento a recurso de ofício pela conclusão.

Negado provimento ao recurso de ofício quanto à conclusão.

RECURSO VOLUNTÁRIO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. IRPJ - CSLL. PIS/FATURAMENTO - COFINS E IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Em se tratando de tributos e contribuições que devem ser recolhidos na modalidade de lançamento por homologação o termo inicial para contagem do prazo decadencial, de cinco anos, é o mês da ocorrência do fato gerador. Com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o fisco não pode mais constituir crédito tributário correspondente. A decadência pode e deve ser reconhecida de ofício.

PIS/FATURAMENTO - INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEI Nº 2.445 E 2.449/88 - RESOLUÇÃO Nº 49/95 DO SENADO FEDERAL - A Medida Provisória nº 1.244/95 dispensou a constituição de crédito tributário com fundamento nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449/88, tendo em vista decretação da inconstitucionalidade dos referidos decretos-lei e suspensão de sua execução pela Resolução nº 49/85, do Senado Federal.

COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - Qualquer que seja ajuste que o sujeito passivo tenha efetuado com a sua controladora sobre a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

angariação dos serviços de frete e pagamento de comissões, o prestador de serviços de transporte fluvial deve reconhecer as receitas auferidas pelos serviços prestados.

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ARBITRAMENTO DO LUCRO - RECEITA BRUTA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS PARTE NO PAÍS E PARTE NO EXTERIOR - O arbitramento do lucro em 20% da receita bruta operacional decorrente de serviços prestados parte no País e parte no exterior, previsto no artigo 268, § 4º, do RIR/80, não se aplica a COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social que prevê isenção para receitas de exportação e não estabelece qualquer critério de arbitramento.

IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE - OMISSÃO DE RECEITA - LANÇAMENTO - A tributação estabelecida no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tinha caráter de penalidade e a sua revogação pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 tem efeito retroativo.

Acolhida a preliminar de decadência de janeiro a novembro de 1993. No mérito, provido parcialmente o recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos dos recursos de ofício e voluntário interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM CAMPO GRANDE/MS e SERVIÇO DE NAVEGAÇÃO DA BACIA DO PRATA S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: RECURSO DE OFÍCIO - IRPJ E CSLL - Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência até o mês de novembro de 1993 em relação ao IRPJ e por maioria de votos, em relação à CSL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício em relação ao mês de dezembro de 1993. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal que davam provimento parcial para não admitir a compensação de prejuízos. RECURSO VOLUNTÁRIO - PIS, COFINS E IRRF - Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1993. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal em relação

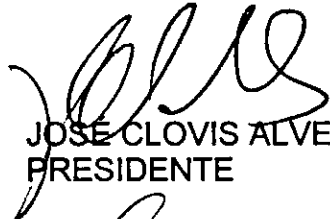


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

contribuições. Mérito: Por unanimidade de votos, AFASTAR o PIS. COFINS: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator. IRRF: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


DANIEL SAHAGOFF
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Recurso nº. : 137.726
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ EM CAMPO GRANDE/MS e SERVIÇO DE NAVEGAÇÃO DA BACIA DO PRATA S/A

RELATÓRIO

A empresa SERVIÇO DE NAVEGAÇÃO DA BACIA DO PRATA S/A, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 03.380.250/0001-92, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A referida de Delegacia de Julgamento também apresentou recurso de ofício relativamente ao cancelamento do lançamento de IRPJ e CSLL face ao acolhimento do pleito do sujeito passivo quanto à compensação de prejuízos fiscais para apuração do lucro real e da base de cálculo negativa para lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O crédito tributário exigido nestes autos corresponde aos seguintes tributos e contribuições:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS/MORA	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	989.884,22	846.295,30	989.884,20	2.826.063,72
PIS/FAT	27.218,49	23.333,63	20.413,88	70.966,00
COFINS	72.582,68	62.223,02	54.437,02	189.242,72
IRRF	650.906,07	563.987,33	488.179,56	1.703.072,96
CSLL	237.849,00	204.155,94	178.386,76	620.391,70
TOTAIS	1.978.440,46	1.699.995,22	1.731.301,42	5.409.737,10

Este crédito tributário foi calculado sobre as seguintes bases de cálculo e receitas consideradas omitidas e/ou não tributadas:

MÊS/ANO	IRPJ	CSLL	PIS/FAT	COFINS	IRRF
1. OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS					
02/93	5.749.919.939,74	5.749.919.939,74	5.749.919.939,74	5.749.919.939,74	5.749.919.939,74
04/93	2.506.390.225,28	2.506.390.225,28	2.506.390.225,28	2.506.390.225,28	2.506.390.225,28
05/93	8.721.321.702,39	8.721.321.702,39	8.721.321.702,39	8.721.321.702,39	8.721.321.702,39
06/93	2.233.123.600,00	2.233.123.600,00	2.233.123.600,00	2.233.123.600,00	2.233.123.600,00
07/93	3.926.000.000,00	3.926.000.000,00	3.926.000.000,00	3.926.000.000,00	3.926.000.000,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31

Acórdão nº : 105-15.484

08/93	9.162.554,01	9.162.554,01	9.162.554,01	9.162.554,01	9.162.554,01
09/93	6.180.795,33	6.180.795,33	6.180.795,33	6.180.795,33	6.180.795,33
10/93	3.190.000,00	3.190.000,00	3.190.000,00	3.190.000,00	3.190.000,00
11/93	9.400.000,00	9.400.000,00	9.400.000,00	9.400.000,00	9.400.000,00
12/93	12.012.250,00	12.012.250,00	12.012.250,00	12.012.250,00	12.012.250,00
TOTAIS	23.176.701.066,75	23.176.701.066,75	23.176.701.066,75	23.176.701.066,75	23.176.701.066,75
2. OMISSÃO DE RECEITAS – NÃO CONTABILIZADAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS A VISTA					
01/93	7.593.560.000,00	7.593.560.000,00	7.593.560.000,00	7.593.560.000,00	7.593.560.000,00
02/93	3.052.206.000,00	3.052.206.000,00	3.052.206.000,00	3.052.206.000,00	3.052.206.000,00
04/93	5.154.600.000,00	5.154.600.000,00	5.154.600.000,00	5.154.600.000,00	5.154.600.000,00
08/93	1.967.000,00	1.967.000,00	1.967.000,00	1.967.000,00	1.967.000,00
TOTAIS	15.802.333.000,00	15.802.333.000,00	15.802.333.000,00	15.802.333.000,00	15.802.333.000,00
3. ATIVIDADES EXERCIDAS PARTE NO PAÍS E PARTE NO EXTERIOR – 20% DA RECEITA BRUTA DECLARADA					
01/93	103.183.560,00	0	103.183.560,00	103.183.560,00	0
02/93	995.241.032,20	0	995.241.032,20	995.241.032,20	0
03/93	506.192.539,80	0	506.192.539,80	506.192.539,80	0
04/93	2.256.475.015,80	0	2.256.475.015,80	2.256.475.015,80	0
05/93	1.881.403.803,40	0	1.881.403.803,40	1.881.403.803,40	0
06/93	6.382.652.403,00	0	6.382.652.403,00	6.382.652.403,00	0
07/93	5.019.541.577,20	0	5.019.541.577,20	5.019.541.577,20	0
08/93	8.248.753,80	0	8.248.753,80	8.248.753,80	0
09/93	7.674.203,60	0	7.674.203,60	7.674.203,60	0
10/93	6.988.327,20	0	6.988.327,20	6.988.327,20	0
11/93	19.952.181,80	0	19.952.181,80	19.952.181,80	0
12/93	6.495.287,40	0	6.495.287,40	6.495.287,40	0
TOTAIS	17.194.048.685,20	0	17.194.048.685,20	17.194.048.685,20	0
GERAL	56.173.082.751,95	38.979.034.066,75	56.173.082.751,96	56.173.082.751,96	38.979.034.066,75

Na relação acima os valores até julho de 1993 estão em cruzeiros (Cr\$) e os demais, a partir de agosto de 1993 em cruzeiros reais (CR\$).

Como se vê, as bases de cálculo apuradas para a incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica foram utilizadas, também, para a incidência de PIS/FATURAMENTO e COFINS e a receita arbitrada para fins de incidência de IRPJ em 20% da receita bruta correspondente às atividades exercidas parte no país e parte no exterior não foram utilizadas para o cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte.

A fiscalização capitulou as infrações nos seguintes dispositivos legais:

IRPJ: artigos 157 e § 1º; 175, 178, 179, 268, § 4º, 387, inciso II, do RIR/80 e artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92;

PIS/FATURAMENTO: artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70 c/c artigo 1º, § único, da Lei Complementar nº 17/73 e artigo 83, inciso III, da Lei nº 8.981/95;

COFINS: artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

IR FONTE: artigo 44 da Lei nº 8.541/92; e

CSLL: artigos 38, 39 e 43, § 1º, da Lei nº 8.541/92 e artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88.

As premissas que nortearam a autuação foram sintetizadas no Auto de Infração, nos seguintes termos:

ITEM 1 – OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme demonstrado na planilha "OMISSÃO DE RECEITAS DE SERVIÇOS – CONTAS A RECEBER NÃO CONTABILIZADAS COMO RECEITAS; o contribuinte não reconheceu como receita as transferências de numerários, debitadas nas contas a receber, feitas pela controladora, Cia Interamericana de Navegação, conforme contrato intitulado "Instrumento Particular de Associação entre a CINCO e a Bacia do Prata", datado de 21/01/1992;

ITEM 2 – OMISSÃO DE RECEITAS – omissão de receita operacional, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme planilha "DEPÓSITOS BANCÁRIOS A VISTA – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS"; o contribuinte não reconheceu como receita as transferências de numerários, lançadas a débito na conta DEPÓSITOS BANCÁRIOS À VISTA, feitas pela controladora, Cia. Interamericana de Navegação, conforme contrato intitulado "Instrumento Particular de Associação entre a Cinco e a Bacia do Prata" datado de 21/01/1992; as notas de débito constantes das referidas planilhas fazem parte integrante do auto de infração."; e,

ITEM 3 – DISPOSIÇÕES ESPECIAIS SOBRE ATIVIDADES DE PESSOAS JURÍDICAS – ATIVIDADES EXERCÍDAS PARTE NO PAIS E PARTE NO EXTERIOR – lucro estimado equivalente a 20% da receita bruta de venda de serviços, conforme planilha intitulada "RECEITA DECLARADA – LUCRO ESTIMADO"; o contribuinte, em sua escrituração, não separou as receitas e as despesas produzidas no País das produzidas no exterior, conforme determinação do artigo 268 do RIR/80."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31

Acórdão nº : 105-15.484

Em cumprimento à determinação da DRJ em Campo Grande, a fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande realizou diligências e examinou a escrituração contábil de cada parcela imputada como receita omitida e produziu o Termo de Diligência Fiscal, de fls.674 a 691, e, ainda identificou os valores que haviam sido computados em duplicidade pela fiscalização.

Os lançamentos correspondentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram cancelados na decisão de 1º grau sob o fundamento de que a autuada tinha prejuízos fiscais acumulados e base de cálculo negativa da CSLL para compensação e entendeu que os lançamentos estariam contaminados por vício de forma.

A ementa da decisão de 1º grau foi redigida nos seguintes termos:

'AUTO DE INFRAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. OMISSÃO. NULIDADE.

É nulo o auto de infração que não contempla o prejuízo fiscal, seja para retificá-lo ou para compensá-lo nos termos legais.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.

É nulo o auto de infração que não contempla a base de cálculo da contribuição, seja para retificá-la ou para compensá-la nos termos legais.

PIS – COFINS – IRRF. OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS.

Comprovada a omissão de receitas, sobre ela incide o imposto de renda na fonte e as contribuições, na forma da legislação de regência.

Lançamento Procedente em Parte".

Além disso, a decisão de 1º grau corrigiu valores computados em duplicidade nos seguintes meses:

MÊS/ANO	NA AUTUAÇÃO	PARCELA DUPLICADA	VALOR RETIFICADO
05/93 (1 AI)	8.721.321.702,39	928.563.256,17	7.792.758.446,22
08/93 (1AI)	9.162.554,01	586.991,95	8.575.562,06
09/93 (1AI)	6.180.795,33	73.976,53	6.106.818,80
02/93 (2AI)	3.052.206.000,00	1.722.500.000,00	1.329.706.000,00
TOTAIS	11.788.871.051,73	2.651.724.224,65	9.137.146.827,08



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Desta decisão, a autoridade julgadora de 1º grau apresentou recurso de ofício submetendo a sua decisão ao crivo deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Regularmente intimada do Acórdão de primeira instância, com ciência em 05/07/03 (AR às fls. 736 – Volume II), a empresa SNBP, por seu advogado (instrumento às fls. 776) e com guarda de prazo, interpôs o recurso de fls. 739 a 775 – Volume III, instruído com os documentos de fls. 777 a 784, com o Laudo Pericial de fls. 785 a 802 e com os Anexos de fls. 803 a 1181 (estes últimos compondo parte do Volume III e parte do Volume IV).

Em sua peça de defesa, faz inicialmente uma breve exposição dos fatos, desde a lavratura dos Autos de Infração, até o Acórdão exarado.

Salienta que a **Prova Pericial** acostada, que demonstra e comprova seu direito, composta pelo **Laudo Pericial** e **Documentos** discriminados nos Anexos de A a Z, deve ser recebida e analisada em obediência ao Princípio da Verdade Material. (grifei)

Reafirma as razões apresentadas em sua impugnação e acrescenta as seguintes alegações, em especial:

- Ao lavrar um Auto de Infração de valor tão expressivo, é de se esperar do servidor público, além do rigoroso cumprimento de suas obrigações legais específicas relativas à impessoalidade e zelo, profunda reflexão e bom senso na análise, avaliação e verificação de documentação e fatos, face às conseqüências sociais e econômicas que decorrerão da autuação.
- Não foi o que ocorreu no processo de que se trata, no qual, desde o início, o comportamento arrogante e prepotente das auditoras fiscais foi por diversas vezes testemunhado por todos os funcionários da autuada, ligados diretamente à fiscalização.
- Não houve nenhuma diligência efetuada nas instalações da empresa ora recorrente que visasse o esclarecimento conjunto de dúvidas do Fisco. Ao contrário, em 12/02/98 as servidoras levaram toda a documentação requisitada para suas próprias instalações, e limitaram-se a se comunicar por escrito com a autuada somente em 03/11/98. Por aproximadamente 08 meses o processo ficou paralisado, tendo sido concluído em 45 dias, com a lavratura dos Autos de Infração, em 14/12/98.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

- As auditoras fiscais deixaram de examinar com maior profundidade o Plano de Contas e o Livro Razão, sob a alegação de “falta de tempo”.
- Curiosas, ainda, as afirmações constantes do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, visando caracterizar a escrita fiscal e comercial do contribuinte como extremamente deficiente.
- Nos autos do processo existem indícios claros e objetivos do total despreparo técnico das autuantes (erros grosseiros na aplicação da legislação e, mesmo, desconhecimento da mesma), bem como de seu envolvimento pessoal no litígio, distorcendo os fatos para servir a fins desconhecidos.
- Em todos os comentários incidentes sobre a escrituração fiscal e comercial da autuada, a fiscalização foi propositadamente inespecífica. A fiscalização deixou de examinar a documentação do ICMS disponível para dar sustentação a suas conclusões erradas, aplicando a legislação inadequadamente. No que se refere às multas dedutíveis, não precisou quais são e o montante. Demonstrou não conhecer os procedimentos adotados pelos sistemas automatizados de contabilidade ao criticar o código de contrapartida 000-0. Não utilizou o Livro Razão para apurar a fundo suas eventuais dúvidas quanto à composição do passivo circulante e mapa de correção monetária, preferindo apontar falta de colaboração da autuada. Exigiu a confecção de planilhas de despesas, tacitamente homologadas, para, no final, argüir “que não lhe foram entregues documentos comprobatórios de lançamentos de caixa”. Criticou a não individualização de contas bancárias no Livro Diário, não tendo requerido os extratos bancários disponíveis. Recriminou a numeração de faturas e Conhecimentos de Embarque, como se a documentação de comércio internacional tivesse de seguir o procedimento de uma mercearia. Não solicitou nenhum esclarecimento sobre a sistemática de numeração de tais documentos. E acabou por decretar que o contribuinte não observou a legislação fiscal e comercial durante o ano-calendário de 1993, por motivos fúteis.
- No que diz respeito à aplicação de legislação e normas contábeis, desafiou a primeira ao exigir “a separação de custos e despesas de serviços executados com pessoas jurídicas do Brasil”, atribuiu a supostos serviços feitos por outros armadores a classificação de “custos indedutíveis” e legislou sobre a sistemática de exclusão de benefícios fiscais dizendo que “as receitas com benefícios fiscais deveriam ter sido excluídas da base de cálculo”, enquanto a legislação é clara e específica sobre dedução do lucro.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

- Demonstrou desconhecimento das operações da atuada ao se satisfazer com a declaração do contribuinte de que não possuía contratos de transporte. Ao invés de esclarecer o assunto, passou a interpretar o Instrumento de Associação firmado com a controladora como tal. Considerou como prova de “fretes feitos por outros armadores”, Conhecimentos de Embarque que continham nitidamente observações de emissão na qualidade de representantes da atuada. Confundiu Notas de Débito com Faturas. Elaborou planilhas com os “tomadores de serviço” aleatórios. Confundiu lançamentos eminentemente financeiros com receitas. E confundiu as transações financeiras da atuada com a Mineração Corumbaense S/A com contrato de transporte.
- Registre-se, ainda, a denúncia de terceiros (fls. 157) completamente sem substância, mas acostada ao processo pelas auditoras fiscais.
- O mesmo procedimento da fiscalização foi curiosamente adotado pela equipe responsável pelo Termo de Diligência Fiscal, que persistiu nos mesmos erros de origem e conclusões equivocadas.
- A perícia efetuada a pedido da atuada demonstra cabalmente todos os absurdos expostos.

Assim, PRELIMINARMENTE.

- O AUTO DE INFRAÇÃO é NULO, por ofensa ao Princípio da Impessoalidade (art. 37 da Constituição Federal). Em 25/11/98, as auditoras fiscais juntaram aos autos do processo uma Carta Anônima sem identificação, acusando a atuada de cometer irregularidades. Esta Carta Anônima acabou direcionando todo o procedimento fiscal, o que pode ser comprovado quando da solicitação de documentos da atuada (v. fls.159 a 162, 226 a 231 e 270 a 324). Por diversas vezes, os sócios da ora recorrente tentaram contacto verbal com as fiscais designadas para o feito, com o objetivo de prestar esclarecimentos, não obtendo êxito. Há, também, a questão de prejulgamento, visto que as responsáveis pela ação fiscal não examinaram com maior profundidade o Plano de Contas e o Livro Razão, e mesmo assim lavraram Auto de Infração em apenas 45 dias, o que já demonstra a pessoalidade no procedimento de fiscalização.
- O LANÇAMENTO é nulo, face ao decurso de tempo, pois a fiscalização na empresa teve início em meados de fevereiro de 1998 e somente foi concluída ao final de dezembro do mesmo ano, ofendendo-se as determinações contidas no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72. Isto porque as auditoras fiscais



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

requereram e apreenderam os documentos fiscais da ora recorrente em fevereiro, como já destacado, devolvendo-os tão somente em dezembro. Nesses 09 (nove) meses a fiscalização não providenciou qualquer ato escrito que indicasse o prosseguimento dos trabalhos.

- O AUTO DE INFRAÇÃO é nulo por ofensa ao Princípio da Verdade Material, uma vez que foi lavrado sem que houvesse qualquer pedido de esclarecimento aos sócios da recorrente sobre as operações da mesma. Tal fato ocasionou erros e interpretações equivocadas, em decorrência do desconhecimento das autuantes quanto ao transporte internacional de cargas, pois, por exemplo, nenhuma empresa envolvida no mesmo consegue numerar seqüencialmente seus BL's.
- A DECISÃO recorrida é nula, por falta de fundamentação. Os atos decisórios devem conter o relatório resumido do processo, a fundamentação expressa, apreciando todos os elementos de fato e de direito constantes dos autos e a ordem de intimação. O Acórdão prolatado não apresentou qualquer fundamentação, cerceando, assim, o direito de defesa do contribuinte.
- Ainda como preliminar, a ora recorrente argúi a DECADÊNCIA do direito do Fisco de constituir o crédito tributário (art. 156, V, CTN). Com relação à contagem de prazo para a caracterização da decadência, o prazo para a referida constituição do crédito tributário, pelo Fisco, é de 05 anos. Na hipótese dos autos, o Auto de Infração foi lavrado após este prazo. Isto porque o fato gerador do Imposto de Renda e seus reflexos (PIS, COFINS, IRRF) ocorreu nos exercícios financeiros de 1992 e 1993 e o lançamento tributário por meio de Auto de Infração apenas se efetivou no final do exercício financeiro de 1998. Assim, em relação à declaração IRPJ e seus reflexos, já havia ocorrido a homologação tácita. (Cita ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes sobre a matéria – fls. 752/ Volume III).

QUANTO AO MÉRITO.

- Do Instrumento de Associação: o ordenamento jurídico nacional prevê a possibilidade do fenômeno de concentração de empresas, seja por incorporação, seja por fusão, ou mesmo por cisão, ou quando uma empresa adquire o controle acionário de outra ou outras, gerando o grupo de subordinação, ou, ainda, quando meramente participa acionariamente ou através de contrato. No caso em questão, há a concentração de empresas tanto em decorrência do Instrumento de Associação, como, também, pelo controle acionário da CINCO sobre a ora recorrente (a CINCO, desde 1992, detém 90% das ações com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

direito a voto, da SNBP). A lei brasileira exige que entre controladora e controlada seja firmado um contrato (ou convenção), pelo qual se obriguem a combinar esforços e recursos para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns. Assim, a CINCO e a SNBP formalizaram, ainda, um Instrumento de Associação com o objetivo de atuarem conjuntamente, no interesse comum e associativo para dar continuidade na exploração comercial de exportação através de hidrovia. A concentração de empresas é caracterizada como uma sociedade mercantil regular, porém sem personalidade jurídica (Lei nº 6.404/76, art. 266), embora haja o reconhecimento legal dessa relação jurídica (arts. 265 e 276 da mesma Lei). Destarte, não há que se falar em prestação de serviços de uma empresa para outra, conforme fundamentado na Decisão recorrida. Os transportes que foram cumpridos pelo SNBP, em 1993, ocorreram a partir de contratos da CINCO com clientes, cujas condições constam nos respectivos Conhecimentos de Transporte, e cujos valores foram repassados à ora recorrente, em estrita observância às Cláusulas Segunda e Quinta do Instrumento Particular de Associação entre as duas empresas. Não houve um repasse do transporte, como quer a fiscalização, mas, sim, repasse de cada contrato integralmente ao SNBP, cabendo a este executá-lo, inclusive faturando diretamente ao cliente e repassando à CINCO tão somente os 2,5% de Adress Commission. A documentação relativa aos contratos efetivados pela CINCO constam do Laudo Pericial juntado nesta oportunidade, sendo que todos os contratos são provenientes do exterior e nenhum tem a CINCO como tomador do serviço (o tipo de contrato que caracteriza a "Prestação de Serviços" tem especificidades que o descaracterizam para o caso em questão, como, por exemplo, a eventualidade, a independência técnica e a não subordinação hierárquica). Não há como caracterizar contrato de prestação de serviços entre a CINCO e a SNBP, ora recorrente, pois, primeiro, a SNBP não executa serviços de transporte para a CINCO, tampouco fatura contra a CINCO mas sim contra terceiros tomadores de serviços e, segundo, não é a controladora CINCO que remunera o transporte executado pela SNBP, mas os tomadores de serviços, todos estrangeiros. Descaracteriza, ainda, qualquer prestação de serviços, o Instrumento Particular de Parceria (fls. 503) existente entre a CINCO e a ora recorrente. Por este instrumento, verifica-se que haverá o rateio do produto dos fretes contratados na proporção de 70% para a contratante que efetivamente efetuar o transporte e 30% para a outra contratante.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

- Da não Omissão de Receitas: (a) quanto às transferências bancárias: também não procede a r. decisão quanto à fundamentação de que a ora recorrente não contabilizou as transferências bancárias, o que caracterizaria omissão de receitas. Ademais, é pacífico o entendimento no sentido de impedir a tributação com base tão somente em extratos bancários (Súmula nº 182 do TFR).

“É ilegítimo o lançamento do IR arbitrado com base apenas em extratos bancários “

- Quanto à omissão de receitas, a mesma não ocorreu na hipótese dos autos, conforme se verifica da análise da documentação (Livro Diário, Razão, Plano de Contas) da interessada, bem como constatado pelo Laudo Pericial em anexo. A própria r. decisão recorrida reconhece que houve a contabilização das transferências, não como receitas, mas como contas a receber. Se houve o registro, não há que se cogitar em omissão de receitas, sendo que a forma de escrituração justifica-se pelo fato de que as transações financeiras entre a SNBP e sua controladora devem ser demonstradas dentro do contexto do relacionamento financeiro entre as duas empresas, conforme demonstrado na Planilha de Contas a Receber e a Pagar elaborada a partir dos Livros Diários nºs 32 (1992), 33 e 34 (1993) (v. Laudo Pericial). Ademais, a decisão recorrida restou totalmente viciada ao se fundamentar, (fls. 218-221) no fato de que os repasses feitos pela CINCO, através de depósitos bancários, à ora recorrente, são receitas que devem ser tributadas, pois haveria divisão de receitas de prestação de serviços. Ocorre que o que consta das fls. 218-221 não se trata de depósitos feitos pela controladora CINCO à ora recorrente, mas, sim, de depósitos desta última para a controladora CINCO, não havendo que se falar em omissão de receitas. (cita Acórdão do Conselho de Contribuintes). Em assim sendo, por este erro formal expresso, a referida decisão deverá ser julgada nula ou, ao menos, reformada, cancelando-se o Auto de Infração lavrado. Ainda em decorrência da análise contábil das referidas transações ou transferências financeiras está caracterizada a legal *operação de mútuo* realizada entre a interessada e sua controladora, conforme também demonstra o Laudo Pericial. Comprovada, destarte, a contabilização dos lançamentos questionados pela fiscalização, referentes às transações bancárias entre a SNBP e a CINCO.
- Quanto à Origem das Transferências e Recursos: Além do erro formal acima indicado, a decisão recorrida está fundamentada



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

no sentido de que deverá haver a tributação tão somente das transferências da controladora CINCO à SNBP, por não ter sido demonstrada de forma clara a origem dos respectivos valores depositados. Sendo assim, as operações efetuadas da SNBP para a CINCO (conforme planilha de fls. 218-221) foram homologadas tacitamente pela fiscalização, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Reitera-se que a fiscalização se satisfaz definitivamente com a informação da recorrente de que não teria contratos de transportes, não se preocupando em obter maiores esclarecimentos por parte da SNBP, o que torna o Auto de Infração e a r. Decisão recorrida improcedentes. Ademais, conforme demonstrado no Laudo Pericial, apurou-se que a totalidade dos transportes que foram cumpridos pelo SNBP em 1993 ocorreram a partir de contratos da CINCO com os clientes, cujos valores foram repassados à ora recorrente em estrita observância às Cláusulas Segunda e Quinta do Instrumento Particular de Associação entre as partes. Demonstra-se, portanto, a origem dos recursos decorrentes da execução dos transportes pela recorrente, com o que se ratifica a afirmação da mesma de 16/10/98 de que não possuía contratos de transporte. Comprovada e demonstrada, também, a origem dos valores quanto aos fretes executados e recebidos pela recorrente SNBP e repassados à CINCO, a título de Adress Commission (2,5%), representando saída de numerários, não podendo ser contabilizada ou classificada como Receita, como pretende a fiscalização. Demonstrada, ainda, que a origem dos referidos recursos (ou transferências) são decorrentes das operações de mútuo entre controladora e controlada, tendo tais lançamentos caráter meramente financeiro, conforme demonstra o Laudo Pericial.

- Quanto à Omissão de Receitas de Serviços: apesar de terem sido excluídos valores lançados em duplicidade, também não procede o Auto de Infração, tampouco a decisão de primeira instância, quanto à omissão de receitas de serviços – Contas a Receber não contabilizadas como receitas. Primeiramente, reitera-se que não há que se falar em prestação de serviços entre controladora e controlada. Não havendo serviços prestados, o que existe é transferência de recursos financeiros à controlada, como, também, valores oriundos da execução do transporte realizado para empresas estrangeiras a partir de contratos da CINCO com os clientes. Não há qualquer omissão de receitas de serviços. Existem também transferências de numerários feitas pela SNBP em favor da controladora CINCO S/A – RJ, representando saídas de numerários, não podendo ser classificadas ou contabilizadas como Receita, como já salientado.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

- Quanto às Receitas Auferidas no Exterior – Portaria MF nº 188/84: a alegação do Fisco de que a ora recorrente não teria separado em sua escrituração contábil as receitas e despesas produzidas no País das produzidas no exterior (art. 268, RIR/80) também não procede. Assim, deve ser afastado o arbitramento de 20% sobre a receita total, como lucro operacional, como se fosse gerada no Brasil na atividade de transporte. Nos Conhecimentos de Transporte referentes às operações que induziram o arbitramento da receita consta, de forma expressa, a condição “A Ordem”, ou seja, o encargo financeiro do frete (ônus) compete à empresa destinatária do frete no exterior, a qual efetua o respectivo pagamento. Trata-se, portanto, de receitas provenientes do exterior, que devem receber o tratamento determinado pelo item 5 e 5.1 da Portaria MF nº 188/84. Segundo aqueles dispositivos, serão consideradas provenientes de fontes estrangeiras, as receitas cujo ônus de pagamento (encargo, obrigação) seja suportado por pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou sediadas no exterior, sendo irrelevante o local em que seu pagamento se efetue. A escrituração contábil da ora recorrente e o Laudo Pericial juntado comprovam tal situação. Não se aplica, no caso, o disposto no item 4 da Portaria supracitada porque não existem receitas cujo ônus de pagamento seja efetuado por pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil, nem ainda por pessoa jurídica sediada no exterior que possua estabelecimento permanente no País. Independentemente da relação contratual, é fato que o ônus do pagamento do transporte é oriundo de fontes estrangeiras. Estando demonstrada e comprovada a receita oriunda de “fretes do exterior”, conforme Laudo Pericial, como, também, a observância dos elementos necessários para se conhecer a base de cálculo, nos termos do item 5 da Portaria MF nº 188/84, deverá a r. decisão recorrida ser reformada com o objetivo de reconhecer o direito da recorrente de “exclusão” de receita de “Fontes Estrangeiras”.
- Do Arbitramento de 20% da Receita Bruta: pelos motivos já exaustivamente descritos, o mesmo é improcedente. Ademais, a ora recorrente não obteve lucro no período considerado, mas, sim, sofreu prejuízos, conforme demonstra o Laudo Pericial. Dessa forma, não se aplica ao caso o disposto no art. 268, § 4º, do RIR/80. Por outro lado, caso houvesse lucro, aplicar-se-ia a determinação contida no item 1 da Portaria MF nº 188/84, *verbis*: “Para efeito de determinar o lucro real, a empresa de navegação marítima excluirá do lucro líquido a parcela de lucro correspondente à receita de fontes estrangeiras”. Outrossim, se este não for o entendimento deste Conselho de Contribuintes,



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

deverá haver tão somente a glosa da receita que a fiscalização entende ser de fonte nacional, refazendo-se o respectivo cálculo para que apenas incida a tributação sobre o lucro operacional no País, e não sobre a totalidade das receitas.

- Fretes feitos por Outros Armadores (ex: Riverport e Transmarco): na navegação internacional é fato perfeitamente normal e corriqueiro que um agente marítimo emita os conhecimentos de embarque de seu armador representado. E assim procederam as duas empresas indicadas, agentes marítimos da ora recorrente em Buenos Aires e Asuncion. Logo, não se trata de fretes efetuados por outros armadores. Tal fato é corroborado com o Laudo Pericial ora juntado. Destarte, também quanto a este aspecto, deve ser cancelado o Auto de Infração lavrado.
- Quanto à Contribuição para a Seguridade Social: A COFINS está sendo exigida com base no art. 1º da Lei Complementar nº 70/91 (v. fundamentação da r. decisão). Contudo, conforme determina o art. 144 do CTN, deverá ser aplicado, no caso, o art. 7º da referida Lei Complementar, apesar de o mesmo ter sido revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, pois esta revogação é posterior à ocorrência do fato gerador (exercícios financeiros de 1992 e 1993). E, conforme este último artigo 7º, "*serão isentas da contribuição as receitas decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador; de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes; de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo*". Desta forma, deverá o referido Auto de Infração ser cancelado. (cita Acórdão do Conselho de Contribuintes)
- Da não Exigência da Contribuição ao PIS: a ora recorrente não possui receita proveniente de fonte nacional, como já comprovado. O art. 5º da Lei nº 7.714/88 (alterado pela Medida Provisória 2.158-35/2001) determina que, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta. Sendo assim, a referida Lei estabeleceu a isenção da contribuição ao PIS/PASEP quanto às receitas provenientes de exportação para o exterior. Aplica-se, aqui, o disposto no art. 111 do CTN, referente à interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Se este não for o entendimento do E. Colegiado, deverá ser reformada a r. decisão, visto à ilegalidade da exigência da contribuição ao PIS



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

tendo como base de cálculo a receita bruta de vendas e serviços, pois antes das alterações efetuadas pela EC 20/98 e MP 66/2002, a base de cálculo daquela contribuição era, justamente, o *faturamento*, conforme art. 239 da CF, que incorporou no seu texto a base de cálculo disposta na LC 7/70. Esse o entendimento do STF no julgamento do RE nº 150.764-1 – PE. Ademais, nenhuma lei ordinária pode alterar disposição constitucional. *Faturamento* é a receita da venda de bens e serviços, para quem efetua venda de mercadorias, e o lucro, para quem é prestador de serviços, não se incluindo nessa definição qualquer espécie de receita financeira. (cita jurisprudência administrativa)

- Do Pedido: Requer que seu recurso seja recebido, conhecido e provido integralmente, para se decretar a nulidade do Auto de Infração e/ou da Decisão recorrida, por todos os motivos expostos ou, se este não for o entendimento dos I. Julgadores, para que seja reformado o r. Acórdão de primeira instância, pela sua falta de fundamentação, que ocasionou o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, bem como pelos erros apontados no recurso interposto. Alternativamente, no caso da não decretação de nulidade, pugna pelo provimento integral de seu apelo.

Posteriormente, em 08 de setembro de 2003 e 16 de outubro de 2003, requereu a juntada dos documentos de fls. 1183 a 1186 e 1188 a 1193 (Volume IV).

É o relatório.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

Examinam-se nestes autos os recursos de ofício e o voluntário.

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício foi interposto com observância do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e, portanto deve ser conhecido.

Este recurso obrigatório versa sobre duas matérias: correção de valores correspondentes às receitas omitidas computadas em duplicidade e cancelamento das exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por vício formal, tendo em vista a existência de prejuízos fiscais acumulados e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Relativamente às parcelas computadas em duplicidade como receitas omitidas, o Termo de Diligência Fiscal, de fls. 674 a 691, identificou claramente o registro contábil que resultou o cômputo em duplicidade. Trata-se, pois, de correção de erro de fato e, portanto, não merece qualquer crítica por parte desta Câmara.

Quanto à compensação de prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os valores foram fornecidos pela própria Delegacia da Receita Federal em Campo Grande que mantém o controle eletrônico, conforme formulário SAPLI, anexado as fls. 693 a 703 e, portanto, são valores confiáveis.

Desta forma, aparentemente, a decisão de 1º grau seria irrepreensível.

Entretanto e embora deva concordar com a decisão de 1º grau quanto à conclusão, caberiam algumas ressalvas quanto ao seu conteúdo.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

De fato, a autuação deu-se por omissão de receitas e por infração dos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92 que determinava a tributação em separado das receitas omitidas quanto à incidência de IRPJ, CSLL e IF FONTE.

Desta forma, em se tratando de tributação em separado, os prejuízos fiscais não poderiam ser computados na determinação do lucro real e nem a base de calculo negativa para a apuração da base de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Entretanto, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 foram revogados pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 e face ao entendimento firmado no sentido que os dispositivos revogados tinham caráter de penalidade e, por isso a revogação teria aplicação retroativa, os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa poderiam e deveriam ser compensados para a determinação do lucro real ou do lucro líquido para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Este entendimento foi consagrado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Acórdão nº CSRF/01-04.952, de 13 de abril de 2004, com a seguinte ementa:

“IRPJ E CSLL. LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS COMPROVA. ART. 43 DA LEI Nº 8.541/92. APLICAÇÃO RETROATIVA DA NORMA REVOGADORA. ADMITIDA A COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS OU DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. Na sistemática do lucro real, revela caráter penalizante a tributação em separado da omissão de receitas, instituída no art. 43 da Lei nº 8.541/92. Por força do art. 106, II, 'c', do Código Tributário Nacional, aplica-se retroativamente a revogação prevista no art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95. A receita omitida poderá ser compensada, no caso do IRPJ, com os prejuízos acumulados ou apurados no curso do ano-calendário, e no caso da CSLL, com a base de cálculo negativa do mês anterior.”

Desta forma, o fundamento para a compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa seria a revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95, com efeito retroativo.

Outrossim, a falta de compensação de prejuízos fiscais ou base de cálculo negativa, é matéria relacionada com a apuração da base de cálculo de tributos e contribuições e não pode ser confundida com vício formal e, portanto, cabe esta observação nos autos.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Por outro lado e embora não tenha sido apreciada na decisão recorrida, consoante esta decisão na parte relativa a preliminar, está sendo acolhida a preliminar de caducidade relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993, regularmente levantada no recurso voluntário.

A preliminar de decadência pode e deve ser apreciada pela autoridade julgadora mesmo que a parte interessada não a tenha requerido, portanto, trata-se de matéria de direito material e toda autoridade administrativa incumbida de sua aplicação tem a obrigação de zelar pelo fiel cumprimento.

Entretanto, pela conclusão adotada pela decisão de 1º grau, sou pela negativa de provimento do recurso de ofício, ressalvando-se que o lançamento está sendo cancelado por decadência, decretada de ofício, quanto ao período de janeiro a novembro de 1993 e, no mérito, o cancelamento do lançamento está sendo confirmado por aplicação retroativa do artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 que revogou os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 e não por vício formal e, por consequência, devem ser reconstituídos de ofício os saldos de prejuízos fiscais acumulados e da base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário diz respeito aos lançamentos de PIS/FATURAMENTO, COFINS e IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RECEITAS OMITIDAS vez que as exigências correspondentes ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foram canceladas na decisão de 1º grau.

PRELIMINARES SUSCITADAS

A recorrente suscitou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário relativamente ao ano-calendário de 1993, tendo em vista os Autos de Infração só foram lavrados em 03 de dezembro de 1998 (Termo de Intimação Fiscal, anexada a fl. 163).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

A autuação abrange o período de janeiro a dezembro de 1993 e, portanto, no dia 03 de dezembro de 1998, apenas os fatos geradores ocorridos no mês de dezembro de 1993, não estavam abrangidos pela decadência, vez que à época da ocorrência do fato gerador, os tributos e contribuições eram exigidas mensalmente, ou seja, o fato gerador era apurado mensalmente.

Os fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 1993 estavam decadentes quando da lavratura e ciência dos respectivos autos de infração.

A jurisprudência administrativa já está solidamente consagrada no sentido de que nos casos de lançamentos por homologação, o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário decai com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do mês de novembro de 1993 completou o quinquênio decadencial no dia 30 de novembro de 1998 e, portanto, somente o fato gerador do mês de dezembro de 1993 poderia ser objeto de lançamento em 03 de dezembro de 1998.

Esta matéria tem sido discutida intensamente nas diversas Câmaras do Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de Recursos e a ementa abaixo transcrita (1) revela que entendimento está uniformizado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III 'b', da Constituição Federal. **Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.**"(Ac. nº CSRF/01-03.424/2001).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Além disso, para cada tributo ou contribuição objeto destes autos, existem inúmeras ementas (2), abaixo transcritas, que confirmam o entendimento:

"PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplica-se ao PIS a regra do CTN aplicada ao lançamento de espécie por homologação prevista no § 4º, artigo 150, do CTN.

Recurso do Procurador negado." (Ac. CSRF/02-01.507, de 11/11/2003).

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. COFINS. DECADÊNCIA. A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, "ex-vi" do disposto no art. 149, c/c com 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Supremo Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. 146, III 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Recurso negado." (Ac. CSRF/01-05.131, de 29/11/2004).

(1) BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 15/06/2005

(2) BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 15/06/2005

"COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 1) A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) tem natureza de tributo sujeito à homologação, uma vez que compete ao contribuinte a obrigação de pagar a contribuição, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável, calculado e, por fim, pagando o montante devido, se desse procedimento houver contribuição a ser paga. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (art. 150, § 4º). 2) A COFINS, dada sua natureza tributária, está sujeita ao prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, lei complementar competente para, nos termos do artigo 146, III, 'b', da Constituição Federal, dispor sobre a decadência tributária. 3) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 24/09/2001, após a fluência do prazo de cinco anos contados da data dos fatos geradores referentes aos meses de abril a dezembro de 1992, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição.

Recurso especial negado." (Ac. CSRF/01-05.203, de 14/03/2005).

Da leitura das ementas acima transcritas deduz-se claramente que os tributos e contribuições objetos destes autos são exigidos na modalidade de lançamento por homologação e como tal, o Fisco tem o prazo de cinco anos contados data da ocorrência do fato gerador para constituir o crédito tributário correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Desta forma, voto para que seja acolhida a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993 para todos os tributos e contribuições objetos destes autos, inclusive, o Imposto sobre a Renda na Fonte, PIS/FATURAMENTO e COFINS.

Quanto às demais preliminares argüidas tais como desobediência ao princípio da impessoalidade da função pública e ao princípio da verdade material e, principalmente, severa crítica quanto ao procedimento da auditora fiscal incumbida da fiscalização, não vejo fundamento para a decretação da nulidade do lançamento.

De fato, o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 expressa que:

“Art. 59 – São nulos:

- I - atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A auditora fiscal da receita federal é competente para lavrar autos de infração e tendo em vista que do relato da recorrente não vislumbro qualquer margem de cerceamento do direito de ampla defesa, as demais preliminares devem ser rejeitadas.

MÉRITO

Do Demonstrativo de Bases de Cálculo, da página 05, do relatório acima, após a decisão de 1º grau e com o acolhimento da preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993, remanescem em litígio as seguintes parcelas:

MÊS/ANO	IRPJ	CSLL	PIS/FAT	COFINS	IRRF
1. OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS					
12/93	0	0	12.012.250,00	12.012.250,00	12.012.250,00
TOTAIS	0	0	12.012.250,00	12.012.250,00	12.012.250,00
2. OMISSÃO DE RECEITAS – NÃO CONTABILIZADAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS A VISTA					
TOTAIS	0	0	0	0	0
3. ATIVIDADES EXERCIDAS PARTE NO PAIS E PARTE NO EXTERIOR – 20% DA RECEITA BRUTA					
12/93	0	0	6.495.287,40	6.495.287,40	0
TOTAIS	0	0	6.495.287,40	6.495.287,40	0
GERAL	0	0	18.507.537,40	18.507.537,40	12.012.250,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Antes de examinar a incidência específica quanto ao PIS/FATURAMENTO, COFINS e IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE SOBRE AS RECEITAS OMITIDAS, cabe algumas considerações sobre os argumentos expendidos pela recorrente relativamente às receitas omitidas e receitas provenientes do exterior.

De acordo com o "Instrumento Particular de Associação entre CINCO (Companhia Interamericana de Navegação e Comércio S.A) e SNBP (Serviço de Navegação do Bacia do Prata S.A).", a SNBP é responsável pela plena execução dos transportes contratados, obedecendo às normas estabelecidas pelas autoridades competentes para a regulamentação da navegação e transporte de cargas nos rios Paraguai e Paraná e CINCO tem exclusividade na contratação de afretamentos e fretamentos, com direito a uma participação ADDRESS COMMISSION de, 2,5%.

Não há dúvida, pois que, contratualmente, a recorrente é o prestador de serviço de navegação e pelos serviços prestados deve reconhecer as receitas de prestação de serviços.

A fiscalização examinou cada registro contábil e constatou que a recorrente não apropriou as receitas de prestação de serviços, objeto destes autos e, as parcelas escrituradas como receitas foram expurgadas na decisão de 1º grau, por terem sido computadas em duplicidade.

O criterioso exame de cada registro contábil que identificou parte de registro apropriado como receita não deixa qualquer margem a dúvida que possa ser elidida por extensos argumentos dissociados da acusação principal que consiste na falta de registro da receita.

A acusação da autoridade fiscal é clara. Parte das receitas pelos serviços prestados e recebidos ou a receber não foi escriturada como receita e a recorrente não faz prova de que os itens identificados foram apropriados como receitas.

Uma sucessão de argumentos tais como a de que os depósitos bancários não são fatos geradores do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica ou de que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10108.000643/98-31

Acórdão nº : 105-15.484

inexiste prestação de serviços entre a recorrente e a controladora ou de que se trata de simples mútuo não são suficientes para elidir a acusação de que as receitas de prestação de serviços não foram reconhecidas pela recorrente.

Quanto ao argumento de que os serviços de afretamento ou fretamento foram prestados para empresas sediadas no exterior é verdadeiro, mas que os fretes foram pagos por aquelas empresas do exterior, não está comprovado nos documentos acostados aos autos.

De fato, as cópias de Manifesto de Carga e de Conhecimento de Transporte Fluvial anexadas, as fls. 054 a 110, registra a condição: "**FLETE POR CUENTA DEL VENDEDOR**" e o vendedor, no caso, é a Mineração Corumbaense Reunida S.A.

Ora, se o preço do frete está por conta do vendedor, o importador pagou o frete para o vendedor exportador e este, por sua vez, auferiu os benefícios fiscais correspondentes à exportação inclusive sobre o valor do frete contratado e pago no Brasil para a recorrente.

Se a recorrente fosse o prestador de serviços a empresas no exterior e auferisse, diretamente, a receita proveniente do exterior, seria o titular dos benefícios fiscais de exportação.

No caso dos autos, a prevalecer a tese exposta pela recorrente, os benefícios fiscais seriam utilizados em duplicidade e este procedimento não está autorizado pela legislação vigente, motivo porque os argumentos expostos pela recorrente não podem ser acolhidos.

Expostos estes esclarecimentos, passa-se ao exame de incidência de PIS/FATURAMENTO, COFINS e IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE SOBRE OMISSÃO DE RECEITA.

PIS/FATURAMENTO

A contribuição para o Programa de Integração Social conhecida como PIS/FATURAMENTO, à época era cobrada com fundamento nos Decretos-lei nº



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

2.445/88 e 2.449/88 que, posteriormente, foram julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (RE 148.754-2/RJ) e a execução daqueles decretos foi suspensa pela Resolução nº 49/95, do Senado Federal.

Desta forma, por ocasião da formalização do lançamento em 03 de dezembro de 1998, a fiscalização conhecia ou deveria conhecer a existência da Resolução nº 49/95, mormente, quando a Medida Provisória nº 1.244/95 já dispensava a constituição de crédito tributário com fundamento nos Decretos-lei nº 2.445 e 2.449/88.

Assim, o crédito tributário relativo ao PIS na modalidade de incidência sobre o faturamento com a alíquota de 0,75% instituído pelo Decreto-lei nº 1.449/88 nasceu morto e não vejo como ressuscitar o defunto.

Por este motivo, proponho o cancelamento da tributação pretendida já que se fosse o caso de tributação, a base de cálculo deveria ser o sexto mês anterior ao da cobrança como vem decidindo reiteradamente a Câmara Superior de Recursos Fiscais e o Superior Tribunal de Justiça.

COFINS

Os autos revelam a incidência de COFINS – Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, no mês de dezembro de 1993, uma vez que nos demais meses do mesmo ano, foi acolhida a preliminar de decadência, sobre dois fatos geradores distintos:

a) a primeira sobre receitas omitidas e caracterizadas por falta de contabilização de serviços prestados, no valor de CR\$ 12.012.250,00; e,

b) a segunda sobre lucro estimado de 20% da receita bruta de serviços prestados parte no Brasil e parte no exterior, por falta de escrituração em separado, das receitas e respectivos custos e despesas operacionais, no valor de CR\$ 6.495.287,40.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

A falta de contabilização de receitas está perfeitamente identificada pela autoridade lançadora e confirmada pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande(MS) em diligências realizadas, por determinação do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande(MS) e, portanto, trata-se efetivamente de receita bruta de faturamento (art. 2º da Lei Complementar nº 70/91).

Entretanto, no que se refere à segunda parcela de CR\$ 6.495.287,40 correspondente a 20% da receita bruta contabilizada e supostamente originada de empresas sediadas no exterior, entendo que o valor indicado não constitui fato gerador da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Embora a fiscalização tenha registrado no Auto de Infração que o lançamento está fundado nos artigos 1º ao 5º da Lei Complementar nº 70/91, em verdade, o lucro arbitrado de 20% da receita bruta diz respeito à base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, na forma do artigo 268, § 1º, do RIR/80, que tem origem no artigo 63 da Lei nº 4.506/64, "verbis":

"Art. 268 – O lucro proveniente de atividades exercidas parte no País e parte no exterior somente será tributado na parte produzida no País.

§ 1º - Considera-se lucro de atividades exercidas no País e parte no exterior o proveniente:

...
c) dos transportes e meios de comunicação com os países estrangeiros.

§ 2º - Para os efeitos da alínea 'c' do parágrafo anterior, serão considerados:

a) resultados produzidos no País aqueles derivados de fontes nacionais, provenientes de fretes, passagens ou outros, **recebidos ou a receber de fontes domiciliadas, sediadas ou estabelecidas no exterior**, irrelevante o local em que tal pagamento se efetue;

b) resultados produzidos no exterior aqueles derivados de fontes estrangeiras, relativos a fretes, passagens ou outros, **recebidos ou a receber de fontes domiciliadas, sediadas ou estabelecidas no exterior**, irrelevante o local em que tal pagamento se efetue.

...

§ 4º - Se pessoa jurídica explorar atividades nas condições previstas neste artigo não puder apurar separadamente o lucro operacional produzido no País, será ele estimado ou arbitrado como equivalente a 20% da receita bruta de vendas e serviços."



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Como se vê, a condição estabelecida na lei consiste em "recebidos ou a receber de fonte estrangeira", independentemente de os serviços terem sido prestados no País ou no exterior e, no caso dos autos, como a recorrente prestou serviços e recebeu os valores correspondentes ao frete de uma empresa sediada no Brasil, mesmo que parte tenha sido remetido para o exterior, ainda assim, não se qualificam como serviços prestados no exterior.

Entretanto, tem razão a recorrente quanto ao critério estabelecido no artigo 268, § 4º, do RIR/80, que se refere ao arbitramento de lucro operacional que não expressa a receita bruta e nem o faturamento.

A base de cálculo da COFINS está definida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91 e a mesma lei estabeleceu o seguinte:

Art. 7º - É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Este artigo foi modificado posteriormente, em 1996, pela Lei Complementar nº 85/96, mas no ano-calendário de 1993, a matéria era regida pelo mencionado artigo acima transcrito.

Desta forma, ainda que não tivesse ocorrido a decadência naquele ano-calendário de 1993, inexistia qualquer possibilidade de arbitramento da receita bruta para fins de incidência da COFINS em 20% da receita bruta, motivo porque, sou pelo provimento do recurso voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição a parcela de CR\$ 6.495.287,40, mantendo-se a de CR\$ 12.012.250,00.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE A RECEITA OMITIDA

O imposto de renda na fonte sobre a receita omitida foi lançado com fundamento no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 que foi revogado pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95.



Processo nº : 10108.000643/98-31
Acórdão nº : 105-15.484

Face ao entendimento adotado no sentido de que a tributação estabelecida no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tinha caráter de penalidade, a revogação tem aplicação retroativa (conforme Acórdão nº CSRF/01-04.952 de 13/04/2004

Desta forma, sou pelo cancelamento do lançamento do Imposto sobre a Renda na Fonte sobre Receita Omitida, com fundamento no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tendo em vista que o dispositivo legal que o revogou tem aplicação retroativa.

PENALIDADES

Quanto à penalidade aplicada de 75% bem como os juros moratórios pela taxa SELIC, a aplicação tem fundamento nas leis vigentes e devidamente mencionadas nos Autos de Infração e demais planilhas e demonstrativos que os acompanham.

Assim, mantém-se os acessórios ao lançamento, na forma da lei.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, pela conclusão, acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993 para todos os tributos e contribuições e, no mérito, dar **provimento parcial** ao recurso para cancelar os lançamentos correspondentes ao **PIS/FATURAMENTO e Imposto sobre a Renda na Fonte sobre a Receita Omitida, excluir da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social a parcela de CR\$ 6.495.287,40, no mês de dezembro de 1993 e, ainda, determinar a retificação dos saldos de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, em virtude da decretação da decadência, de ofício, no período de janeiro a novembro de 1993, para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006

DANIEL SAHAGOFF