



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 10725.001508/2003-64
Recurso nº 158.034 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EX.: 1999
Acórdão nº 105-17.059
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente TONY MARÍTIMA OFFSHORE LTDA.
Recorrida 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

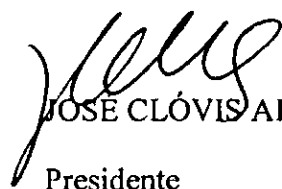
EXERCÍCIO: 1999

Ementa: RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. OMISSÃO - Se os elementos colacionados aos autos permitem criar convicção acerca da natureza tributável dos recursos recebidos pelo contribuinte, o lançamento há que ser mantido. No caso vertente, a alegação de que a atividade exercida representa um misto de mandato, comissão mercantil e agenciamento, por conta e ordem de empresa domiciliada no exterior, desprovida de apresentação, em momento oportuno, de documentos de suporte, é insuficiente para elidir a pretensão fiscal.

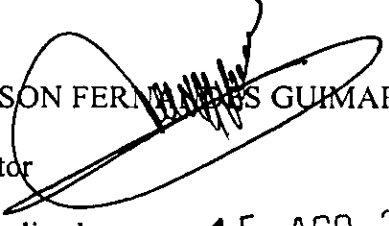
DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 – DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento na parte em que não se observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência da CSLL até 30 de setembro de 1998 e PIS e COFINS até 30 de novembro de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente




WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em: 15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

TONY MARÍTIMA OFFSHORE LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de IRPJ e Reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 1998, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas, apurada a partir do confronto entre os valores declarados pela contribuinte e os efetivamente recebidos da empresa FINARGE ARMAMENTO GENOVESE S.R.L.

Transcrevo, abaixo, relato promovido pela autoridade *a quo* acerca dos fatos ocorridos.

[...]

Nas fls. 44, 96, 97 e 98, a empresa esclarece que é uma prestadora de serviços marítimos, especialmente em operações de apoio a embarcações. Informa que a PETROBRAS mantém contratos de afretamento de embarcações com a empresa FINARGE ARMAMENTO GENOVESE S.R.L., com sede em Gênova/ Itália. Tal empresa tem assinado contrato em dólares, cujos créditos são remetidos ao exterior, e em reais, mediante a utilização de conta no Banco Sudameris Brasil nº 1653736007, agência 500, no Rio de Janeiro, destinada ao pagamento das despesas feitas no Brasil, com manutenção das embarcações sob contrato. A FINARGE ARMAMENTO GENOVESE S.R.L., não possui filial, sucursal ou escritório no Brasil, não tem endereço no país, nem está inscrita no cadastro da Receita Federal, utilizando-se da autuada para a prestação de serviços marítimos nas operações de apoio. Informa ainda, que os reembolsos das despesas com embarcações da FINARGE e os valores dos serviços são transferidos da conta bancária do Banco Sudameris, da empresa Finarge, para o Banco Itaú, Agência Macaé- RJ, da empresa Tony Marítima.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 431/2003 (fl.99 a 100), foi solicitado o contrato de prestação de serviços entre a Tony Marítima e a Finarge, bem como as Notas Fiscais de prestação de serviços.

Na fl. 150, a empresa apresenta Notas Fiscais, bem como afirmou não possuir contrato de prestação de serviços com a Finarge.

A FINARGE ARMAMENTO GENOVESE S.R.L é uma empresa italiana que possui rebocadores offshore com contrato de afretamento com a PETROBRAS. A Tony presta serviços para a FINARGE de atendimento das embarcações que operam na Bacia de Campos. Os serviços são para manutenção dos contratos da embarcação de forma a dar atendimento aos itens contratuais estabelecidos pela PETROBRAS.

A Tony Marítima presta serviços a Finarge comprando materiais, prestando assistência aos tripulantes, etc.

A Tony, no ano-calendário de 1998, declara mensalmente, a título de Receita Bruta/Faturamento o valor de R\$ 4.000,00

De acordo com os extratos bancários e Livro-Caixa, foram depositados mensalmente no ano de 1998, pela Finarge, os valores relacionados na fl. 250, num total de R\$ 1.013.500,00. Os citados créditos estão classificados como receitas no Livro-Caixa.

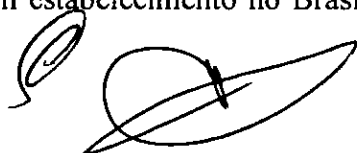
A empresa Tony apresentou comprovantes de despesas efetuadas na manutenção das embarcações, ou seja, despesas efetuadas na prestação dos serviços. A Finarge credita, mensalmente na conta da autuada um certo valor, ou seja, um pagamento. A Tony considera como receita bruta apenas um percentual do valor creditado pela Finarge. Segundo as normas contábeis e tributárias compete contabilizar o valor recebido como receita e como custos ou despesas os valores depositados para conseguir aquela receita.

Na fl.254, consta o demonstrativo com as diferenças apuradas.

[...]

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação aos feitos fiscais (fls. 266/279), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a situação jurídica e econômica, bem como os fatos motivadores do processo já teriam sido objeto de anterior fiscalização, não tendo sido apontada qualquer infração;
- que o exercício, objeto deste processo, esteve abrangido pela fiscalização anterior sem nenhuma autuação;
- que o lançamento relativo ao exercício de 1999 já teria sido revisto, sem autuação, portanto, homologado, constituindo este processo um *bis in idem* sobre os mesmos fatos;
- que a suposta infração consistiria em que a empresa teria deixado de oferecer à tributação certos montantes por ela recebidos da Finarge Armamentos Genovese Sr.L (empresa com sede na Itália, sem estabelecimento no Brasil, mas titular de uma conta bancária de não



residente, conhecida como conta CC5 e alimentada pelos pagamentos contratuais que a PETROBRAS efetua à Finarge em moeda nacional junto ao Banco Sudameris) para custeio de aquisição de materiais e despesas com operação e manutenção de rebocadores;

- que, relativamente ao item 10 do TVF (*"os citados créditos estão classificados como receitas no Livro Caixa apresentado pela empresa"*), caberia replicar que o título de um capítulo de contas no Plano Contábil é meramente uma indicação genérica e aproximada do que contas específicas refletem;

- que num Livro Caixa há entradas e saídas, e, sobre a denominação de receitas, a empresa agrupou as contas que refletiriam ingressos e contas que espelhariam receitas próprias;

- que existiriam contas que, embora agrupadas como receitas, por sua natureza não seriam receitas próprias no sentido de gerarem acréscimo patrimonial, e tais seriam as entrada relativas à conta 1.20- Finarge e à conta Aplic. Resgate;

- que nunca seriam receitas os ingressos de recursos pertencentes a terceiros, como os depósitos feito pela Finarge;

- que não importaria que a conta 1.20 - Finarge estivesse agrupada no título "Receitas", pois, no capítulo Receitas estariam agrupadas as contas de receitas e entradas (contas de meras entradas seriam: 1.08 - Banco Itaú S. A; 1.20- Finarge; 1.22-Aplic-resgate; enquanto que as contas de receitas seriam: 1.19 Vendas e P. Serviços a Prazo e 1.29-Rendimento Aplic. Financeira);

- que nos balancetes (doc. 7 a 19), poder-se-ia verificar que os ingressos provenientes da Finarge, já reduzidos da parte relativo à remuneração devida à ela, estavam todos classificados, na conta 1.20, como entradas, porque esta seria a natureza verdadeira delas;

- que o item 11 do Termo de Verificação Fiscal descreveu uma situação inversa à realidade;

- que não poderia a fiscal, não tendo examinado os livros contábeis da FINARGE, afirmar que a *"Finarge credita um pagamento"*;

- que a auditora deveria admitir que a Finarge poderia ao invés de "creditar um pagamento" à Tony, "debitar-lhe um depósito confiado à TONY MARÍTIMA" (quando A faz pagamento a B, A debita B pelo pagamento efetuado; quem desembolsa a outrem sempre debita a esse outrem, nunca credita);

- que, se a Finarge pagou a TONY, jamais a Finarge poderia ter creditado a TONY pelo pagamento feito e a Finarge jamais teria um crédito em favor da TONY como quer afirmar a auditora;

- que a afirmação inicial do item 11 do TVF seria falsa, ou pelo menos, improvável;



- que a inaceitabilidade da premissa anterior induziria a conclusão de ser errada a afirmação de que ela teria agido de modo incondizente com as normas contábeis e tributárias, pois, nenhum dos recebimentos poderia ter causado crédito em seu favor;

- que, além disso, existiriam as normas legais que regem os contratos que lhe reconhecem características específicas;

- que menos aceitável seria a conclusão do item 11, pois haveria um erro ao tomar como base um fato não verificado de a Finarge ter contabilizado num crédito contra ela ao lhe transferir o numerário;

- que quem deposita ou adianta numerário não paga, não credita o depositário, debita-o, e espera que o numerário depositado ou adiantado lhe seja devolvido ou seja utilizado no interesse exclusivo do depositante;

- que não seria necessariamente verdadeiro que a Finarge ao efetuar transferências estivesse pagando a um credor, poderia estar adiantando numerário, depositando-o para boa guarda, administração e uso pelo depositário, fato que só poderia ser afirmado mediante o exame da escrita contábil da Finarge, o que não estaria ao alcance do Fisco brasileiro, que nem por isso estaria autorizado a imaginar coisas erradas;

- que, assim, podendo ter ocorrido alternativamente a hipótese de adiantamento ou depósito, sendo a Finarge depositante e ela depositária;

- que o que determinaria a natureza do ingresso seria a natureza da relação jurídica, pois, quando um agente opera por conta alheia detém a posse de numerário que não lhe pertence, que não se insere no seu patrimônio (o agente não auferir receitas, torna-se devedor do agenciado até que este tenha lhe prestado contas);

- que o contador contabiliza o numerário em conta do passivo exigível, representando dívida de quem recebe e crédito de quem transferiu o numerário;

- que ela não contabilizava como receita o dinheiro pertencente a Finarge, nem contabilizou como despesas que afetassem negativamente o seu resultado os desembolsos realizados por ordem e conta da Finarge, não se podendo admitir que a opção pelo lucro presumido possa ter efeitos perversos para ela por ter feito opção errada;

- que ela teria como atividade principal a execução de serviços de administração e de apoio marítimo, enquadráveis como um misto de mandato, comissão mercantil e agenciamento;

- que, desde 1989, manteria relação jurídica de mandato, comissão e agenciamento com a Finarge, e que tal relação seria de caráter instrumental para a Finarge, porque atividade nela fundada seria indispensável para a administração dos contratos entre a PETROBRAS e a Finarge;

- que a Tony seria mandatária/agente/comitente/agente, praticando atos e administrando interesses por ordem e conta da Finarge no desempenho de atividades essencialmente administrativas de compras para o abastecimento, reparos e pagamentos de mão-de-obra, conexos com os rebocadores;



- que as funções de mandatária, de comissária, de agente, se explicitariam por atos de execução de instruções vindas da Finarge (doc. 20 a 26), pela realização de dispêndios por ordem e conta da Finarge, mesmo usando a sua conta bancária;

- que a relação ficaria evidenciada pelas suas contas telefônicas que apontariam para inúmeras conexões com a Finarge (doc. 40 a 75);

- que o antigo Código Civil dizia que o ato jurídico seria válido quando praticado por agente capaz, tivesse objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei, e que a auditora parece exigir contrato escrito;

- que o primeiro requisito seria se a relação apontada como mandato/comissão/agenciamento careceria de forma prescrita em lei;

- que teria que se admitir a possibilidade de a relação se formar verbal ou tacitamente, com os efeitos que lhe são próprios (art.107 CC);

- que a forma escrita poderia ser inválida, mas não impediria que se comprovasse a existência do vínculo contratual por outros meios;

- que se a lei não prescreve forma determinada, nem obriga a que o ato jurídico da contratação seja feito por escrito, caberia admitir a possibilidade de o contrato se haver estabelecido mediante declarações verbais da vontade.

- que no mundo privado caberia, antes de tudo, o princípio da boa-fé e as provas de um contrato podem ser indiretas, evidenciadas pelo simples e reiterado comportamento das partes ou até mesmo pelos usos e costumes;

- que ela se propunha a comprovar a existência da relação de mandato/comissão/agenciamento com a Finarge de modo não escrito, mas consensual e habitualmente adotado e aceito pelas partes;

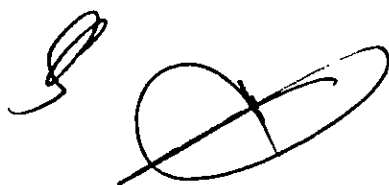
- que, seja o mandato, sejam as duas espécies: comissão e agenciamento, seriam tipos de representação de alguém como mandante;

- que a representação seria conceito mais amplo que o mandato, sendo tratado pelo Código Civil que consolidou conceitos esparsos;

- que os mandatos podem ser expressos ou tácito, verbal ou escrito, sendo que a primeira das duas normas não condicionaria a existência de mandato à existência de procuração ou de instrumento escrito de mandato, porque, se o fizesse, negaria vigência à segunda norma;

- que também a aceitação do mandato pode ser tácita, prescrevendo a lei que é presumível a aceitação quando o mandatário pratica atos que indicam ter iniciado a execução do mandato (com a aceitação formar-se-ia o vínculo);

- que o mandato só conferiria poderes de administração, razão pela qual ela não poderia exercer por conta da Finarge atos de disposição do patrimônio;



- que ninguém poderia exigir o que a lei não exige, cabendo-lhe, na dúvida, examinar provas indiretas ou circunstâncias dessa relação jurídica;

- que os elementos probatórios dizem respeito à própria execução, pois, administrava o apoio terrestre aos rebocadores da Finarge, esta última provendo meios financeiros para custear o apoio e remunerá-la;

- que deveria se atentar para o que dispunha o Código Civil de 1916, no sentido de que “*o mandatário é obrigado a dar conta de sua gerência ao mandante, transferindo-lhe as vantagens provenientes do mandato, por qual título que seja*”, repetido pelo art. 668 do noco Código Civil;

- que os dois códigos são uníssomos em regradar que “*pelas somas que devia entregar ao mandante ou recebeu para despesa...*”;

- que, com a menção a estas normas legais, evidenciar-se-ia que ela nada mais fez que cumpri-las quando (a) aceitou receber adiantamentos ou depósitos para despesas e (b) prestou contas, mensalmente à Finarge dos fundos recebidos;

- que a prova da relação de mandato, a partir das prestações de contas consta nos doc. 27 a 38, e, qualquer exame entre os dados dos relatórios e os registros efetuados no Livro Caixa (doc.39) permitiria conferir a idoneidade e consistência da sua escrita;

- que esses documentos comprovariam a prestação de contas feita para a mandante, e comprovariam que noventa e cinco por cento dos suprimentos recebidos da Finarge foram destinados ao custeio da administração dos contratos mantidos com a PETROBRÁS;

- que as atividades e os fundos utilizados no desempenho de sua comissão/mandato/agenciamento o foram no interesse e por conta do mandante/comitente/agenciadoras, utilizando fundos da Finarge e confiados a ela para administração e ulterior prestação de contas;

- que apenas em janeiro e outubro de 1998 as verbas foram insuficientes, daí resultando dois mínimos saldos a favor dela (nos demais meses, afirmou, ela ficou devedora);

- que a auditora teria considerado como receita o que na verdade seria dívida dela;

- que, quando a mandante aceita a prestação de contas, aconteceria uma quitação da dívida representada pela soma dos suprimentos realizados menos o saldo remanescente em favor da mandante na conta corrente contabilizada após a realização dos dispêndios;

- que a relação de mandato não definiria os serviços nem os atos jurídicos a serem praticados, a não ser genericamente;

- que ela teria poderes de administração dos fundos, que deveriam ser aplicados por ordem e conta da Finarge, a qual prestou contas (doc. 27 a 38);

- que o fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade econômica ou jurídica de rendas e proventos, sendo que rendas e proventos passam a integrar o patrimônio,



mas não são aqueles recebimentos do numerário que continua a pertencer ao remetente, transferidor ou mandante, porque constituem em dívidas;

- que o parágrafo 1º do art. 43 do Código Tributário Nacional, acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 2001, embora não se possa aplicar para o efeito de declarar a incidência do tributo aos fatos deste processo, que são anteriores a 1998, poderia ser aplicado segundo as melhores regras da hermenêutica;

- que a Lei Complementar afirma que “a incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento...”, cabendo afirmar, em sentido contrário, que “a não incidência do imposto independe da denominação da receita ou rendimento...”, de modo que o que se quer examinar não são denominações, mas a natureza essencial desses fatos;

- que se a essência implicar uso de recursos de terceiros, dívida com terceiros, ela não implicaria imposto de renda ou acréscimo patrimonial;

- que o mandatário é devedor e a verba a ele confiada não se constitui em receita própria que se incorpore ao seu patrimônio, não ocorrendo, assim, a aquisição de disponibilidade de renda, uma vez que esse dinheiro não adentra ao patrimônio do mandatário.

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 12-12.361, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

NULIDADE

Rejeita-se a preliminar de nulidade se a fiscalização agiu em perfeita consonância com o artigo 142 do CTN, e ainda com as normas contidas no Decreto 70.235/72.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No lançamento por homologação do IRPJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Configurado tal tipo de lançamento e a ocorrência de prazo superior a cinco anos, cancela-se esta parte da autuação.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

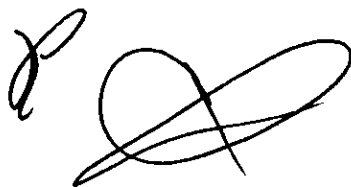
- Integram a receita bruta os valores relativos a ressarcimentos de despesas quando esses têm origem com a atividade fim da empresa, caracterizando nítida prestação de serviços.

CSLL, PIS, COFINS. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Do referido julgado, releva transcrever a seguinte passagem:

[...]



Analizando-se o processo, verifica-se os fatos geradores ocorreram em quatro momentos: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998 e 31/12/1998.

Nas três modalidades conhecidas de lançamento, de ofício, por declaração e por homologação, o elemento distintivo não é quem realiza o ato, eis que este sempre é promovido pela administração, através de seus agentes. O elemento distintivo das modalidades é o grau de participação do sujeito passivo nas atividades que antecedem o lançamento.

Não há dúvidas em se afirmar que as regras do Imposto de Renda se adequam ao lançamento por homologação. A legislação deste tributo atribui ao sujeito passivo, em inúmeras ocasiões o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, sob condição da ulterior homologação, o que levaria a discussão para o âmbito do art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

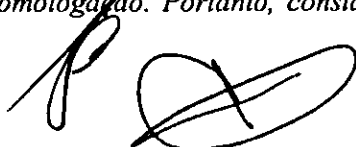
§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g/ n)".

Portanto, o art. 150, § 4º, do CTN se constitui a regra geral relativa a decadência para os casos de tributos lançados por homologação, no caso o IRPJ.

O estudo do referido artigo informa que, nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial deve ser contado da data do fato gerador, salvo se: (1) ficar demonstrado que o sujeito passivo agiu dolosamente; ou (2) se o sujeito passivo não promoveu qualquer recolhimento antecipado.

O dever de antecipar o pagamento somente se justifica quando o contribuinte apura imposto a ser pago antecipadamente e não o recolhe, como nos casos de IRRF e IR estimativa. Nestes casos específicos o Fisco necessita de informações antecipadas para homologar o lançamento, se o contribuinte não cumpriu o dever de antecipar o lançamento desloca-se a discussão para o art. 173, I do CTN, pois o Fisco necessitaria de um prazo maior para fazer as verificações necessárias ao lançamento.

Não é este o presente caso, onde a fiscalização apurou a existência de receitas relativas a prestação de serviços que não foram oferecidas a tributação na apuração trimestral. Não havia o requisito do pagamento antecipado. No caso em tela há que se aplicar a regra geral para os lançamentos por homologação. Portanto, considera-se homologado o



lançamento no prazo de 5 anos a contar do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, §4º do CTN

Ressalte-se que, no presente caso, não houve demonstração de que o sujeito passivo agiu com dolo.

Pode-se dizer que o fato gerador do IRPJ é de natureza complexa, pois, a apuração da sua base de cálculo, o lucro, é o resultado de um conjunto de fatos, circunstâncias ou acontecimentos que acontecem durante um determinado período. A sua formação se completa quando estão integrados os seus elementos, o que ocorre somente no final do período de apuração.

No caso em tela, a interessada apurou o lucro presumido na forma trimestral, conforme análise da DIPJ/99, portanto o fato gerador ocorre no final de cada trimestre.

Analizando-se o processo, verifica-se os fatos geradores ocorreram em quatro momentos: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998 e 31/12/1998. Contando 5 anos, pode-se concluir que a decadência ocorreu em 31/03/2003, 30/06/2003 e 30/09/2003. Tendo a interessada tomado ciência em 24/12/2003 (fl.262), conclui-se que ocorreu a decadência do direito de lançar o IRPJ, relativamente aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998. Quanto ao quarto trimestre este somente caducaria em 31/12/2003, tendo em vista que o auto de infração se completou em 26/12/2003, portanto antes do prazo decadencial de 5 anos.

Ressalte-se que a decadência analisada se restringe ao IRPJ. Quanto à CSLL, o PIS e a COFINS, segue-se o prazo de 10 anos previsto no art.45 Lei nº 8.212/91.

Face o exposto, voto pela improcedência do lançamento do IRPJ, relativamente aos seguintes trimestres: 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998.

[...]

GRIFO DO ORIGINAL

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 622/646, por meio do qual reitera, em grande parte, as razões trazidas em sede de impugnação.

A Recorrente, alegando tratar-se de documento novo, colaciona aos autos cópia de Declaração firmada por FINARGE – ARMAMENTOS GENOVESE S.r.L., em que, segundo afirma, estão documentados o mandato e a comissão mercantil que relacionam juridicamente ela e a citada empresa.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

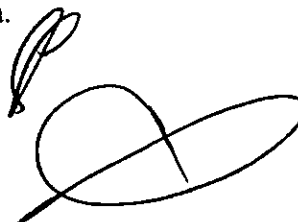
Trata o presente de exigências de IRPJ e Reflexos, relativas ao ano-calendário de 1998, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas, apurada a partir do confronto entre os valores declarados pela contribuinte e os efetivamente recebidos da empresa FINARGE ARMAMENTO GENOVESE S.R.L.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu por declarar a decadência do direito de lançar o IRPJ relativamente aos primeiros trimestres de 1998, vez que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 24 de dezembro de 2003. Diante disso, considerou parcialmente procedentes os lançamentos efetivados.

Rejeitando preliminar argüida pela contribuinte de que os fatos geradores objeto de lançamento já haviam sido homologados em razão de ação fiscal anterior, a autoridade *a quo* esclareceu que, em conformidade com documentação acostada aos autos, o ano submetido a exame anterior foi o de 1996, havendo mera referência ao ano de 1998 para fins de coleta de dados que poderiam autorizar procedimento fiscal por meio de outro Mandado de Procedimento Fiscal.

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte renova os argumentos expendidos na peça impugnatória que, em apertada síntese, podem ser representados pelas seguintes alegações: que o fato de ter classificado como receita os créditos promovidos pela empresa FINARGE representou mero agrupamento de contas que refletiram ingressos, sendo que, relativamente aos recursos recebidos da FINARGE, eles não representaram receitas próprias no sentido de gerarem acréscimo patrimonial; que não contabilizava como receita o dinheiro pertencente a FINARGE, nem contabilizou como despesas que afetassem negativamente o seu resultado os desembolsos realizados por ordem e conta da Finarge, não se podendo admitir que a opção pelo lucro presumido possa ter efeitos perversos para ela por ter feito opção errada; que ela teria como atividade principal a execução de serviços de administração e de apoio marítimo, enquadráveis como um misto de mandato, comissão mercantil e agenciamento; que teria que se admitir a possibilidade de a relação se formar verbal ou tacitamente, com os efeitos que lhe são próprios; que se a lei não prescreve forma determinada, nem obriga a que o ato jurídico da contratação seja feito por escrito, caberia admitir a possibilidade de o contrato se haver estabelecido mediante declarações verbais da vontade; que também a aceitação do mandato pode ser tácita, prescrevendo a lei que é presumível a aceitação quando o mandatário pratica atos que indicam ter iniciado a execução do mandato (com a aceitação formar-se-ia o vínculo).

A Recorrente trouxe aos autos, por ocasião da interposição do recurso voluntário, cópia de Declaração firmada por FINARGE – ARMAMENTOS GENOVESE S.r.L., em que, segundo afirma, estão documentados o mandato e a comissão mercantil que relacionam juridicamente ela e a citada empresa.



A expressão fática dos elementos trazidos aos autos pela Fiscalização pode ser reduzida aos seguintes aspectos: a Recorrente, prestando serviços à empresa domiciliada no exterior (FINARGE), percebe renda que, segundo alega, decorre de relação de mandato, comissão e/ou agenciamento, razão pela qual submeteu à tributação tão-somente uma parcela dos valores recebidos que, para ela, representa a sua efetiva remuneração pelos serviços prestados.

Compulsando-se os autos, verifica-se, às fls. 102/149, que a Recorrente emitiu notas fiscais no ano de 1998, todas com valor de R\$ 1.000,00, perfazendo um total de receita bruta anual de R\$ 48.000,00 (R\$ 12.000,00 em cada um dos trimestres submetidos à tributação com base na sistemática do lucro presumido). Em cada uma das citadas notas, consignou: “SERVIÇOS PRESTADOS NO MÊS DE ...”, PREÇO: R\$ 1.000,00.

Tal característica (absoluta linearidade na percepção de suas “comissões”) se distancia da alongada linha argumentativa apresentada pela Recorrente, vez que, o que se poderia esperar era, no mínimo, uma certa variação dos valores auferidos em razão da natural variação na natureza dos serviços prestados. Nada obstante, tais impressões, isoladamente não autorizam qualquer conclusão.

A alegação básica da Recorrente é a de que, tendo como atividade principal a execução de serviços de administração e de apoio marítimo, executava um misto de mandato, comissão mercantil e agenciamento, por conta e ordem da empresa domiciliada no exterior (FINARGE). Diante da objeção de que não foi apresentado documento de suporte para tal alegação, sustenta que se deve admitir a possibilidade de a relação se formar verbal ou tacitamente, com os efeitos que lhe são próprios. Aduz que, se a lei não prescreve forma determinada, nem obriga a que o ato jurídico da contratação seja feito por escrito, caberia admitir a possibilidade de o contrato se haver estabelecido mediante declarações verbais da vontade.

Com o devido respeito, a tese esposada pela Recorrente não pode ser recepcionada.

No caso vertente, em que nenhum documento apresentado pela contribuinte no curso da ação fiscal possibilitou comprovar a alegação de que ela atuava em nome de comitente domiciliado no exterior, restou à Fiscalização, acertadamente, apurar a existência de fato sonegado à tributação a partir dos elementos postos à sua disposição.

Nessa linha, como bem assinalado pela instância *a quo*, restou constatado que:

1. que a cláusula segunda do contrato social da Recorrente (fls.93) estabelece que a empresa tem por objeto o agenciamento, a coordenação de plataforma, mergulhos subaquáticos, transporte marítimo e fornecimento de alimentos, peças e equipamentos marítimos;
2. os serviços de manutenção das embarcações prestados pela Recorrente à empresa FINARGE guardam perfeita relação com os objetivos e ramos de exploração estampados no seu contrato social, ficando caracterizada, assim, em absoluta consonância com o citado documento, a prestação de serviços;



3. obviamente, a contraprestação pecuniária decorrente de tal prestação, independentemente da denominação que se lhes possa emprestar, constitui matéria que deve ser submetida à incidência do imposto;

4. a própria Recorrente, não obstante ter procurado em sede de impugnação dar nova definição para os registros, classificou como receitas os valores recebidos da empresa FINARGE;

5. na apuração dos valores submetidos a lançamento, a autoridade fiscal, utilizando os Balancetes Demonstrativos – Livro Caixa, fls. 296/312, limitou-se a computar como receita os valores registrados nas contas 1.19 – VENDAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PRAZO e 1.20 – FINARGE.

Diante de tais elementos, e, ressalte-se, em razão da absoluta falta de documentação capaz de dar interpretação diversa, concluiu acertadamente a autoridade fiscal no sentido de que os valores recebidos pela Recorrente da empresa FINARGE efetivamente constituíam receitas de prestação de serviços.

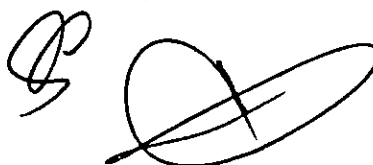
A Recorrente optou, no ano submetido a exame (1998), pela tributação como base no lucro presumido. Assim, carece de sustentação a argumentação de que, por não ter contabilizado como despesas os desembolsos efetuados, a referida opção mostra-se perversa, vez que as referidas despesas, uma vez consignadas, afetaria negativamente o seu resultado. Como se sabe, a tributação pela sistemática do lucro presumido considera, a partir de margem presumida de lucro, montante, também presumido, de dispêndios, necessários ao auferimento das receitas submetidas à incidência do imposto.

No que tange às considerações acerca da suposta ocorrência de mandato verbal ou tácito, cabe esclarecer que, como é cediço, o mandato verbal, além de ter aplicação extremamente restrita, exige declaração de vontade expressa e, o tácito, exige circunstâncias capaz de autorizarem a sua presunção, não se situando a prestação de serviços dentre estas. Nesse particular, relativamente à documentação trazida aos autos pela Recorrente por ocasião da interposição da peça recursal (declaração escrita da empresa FINARGE), cabem as seguintes considerações:

a) a teor dos disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a contribuinte fazê-lo em outro momento processual;

b) para que tal documentação pudesse ser recepcionada seria necessário que a Recorrente demonstrasse a impossibilidade de sua apresentação no momento oportuno por motivo de força maior, ou que tal documento se referisse a fato ou a direito superveniente, ou que se destinasse a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, hipóteses não configuradas na situação que ora que se aprecia;

c) se a documentação agora trazida aos autos tivesse sido apresentada no curso da ação fiscal, é bom que se ressalte, a Recorrente não estaria desonerada de cumprir com as obrigações tributárias imputadas pela autoridade fiscal, vez que, seja como comissário, mandatário, agente ou representante da pessoa jurídica domiciliada no exterior, responderia, pessoalmente, pelos créditos tributários correspondentes às operações efetuadas, *ex vi* do



disposto no parágrafo único do art. 192 do Decreto-Lei nº 5.844/43 e art. 76 da Lei nº 3.470/58 (parágrafo único do art. 172 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 – RIR/94).

No que tange à decadência das contribuições sociais, entretanto, matéria trazida aos autos pela autoridade *a quo*, creio que a partir da publicação¹ da súmula vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional, entre outros dispositivos, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, comando legal utilizado pela Turma Julgadora para não reconhecer a decadência das exações em referência, a regra a ser aplicada ao caso vertente é a estampada no Código Tributário Nacional. Isto porque, o plenário do Pretório Excelso, por maioria de votos, decidiu que a Fazenda Pública não pode exigir as contribuições sociais com o aproveitamento dos prazos de 10 anos previsto no dispositivo em comento, valendo a restrição tanto para créditos já ajuizados, como para os créditos, como o presente, que ainda não são objeto de execução fiscal.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para reconhecer a caducidade do direito de se lançar a CSLL relativa aos fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 1998, e, no que tange ao PIS e à COFINS, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998.

Sala das Sessões, em 24 de junho de 2008.

WILSON FERREIRA GUIMARÃES

¹ A referida súmula foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 20 de junho de 2008.