



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10970.000168/2008-67
Recurso n° 175.881 Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.427 – 1ª Turma**
Sessão de 19 de julho de 2012
Matéria Autos de infração - sistemática do Simples
Recorrente EXPRESSO ATR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

TRANSPORTADORA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGA. SUBCONTRATAÇÃO. RECEITA BRUTA PARA FINS DA LEGISLAÇÃO DO SIMPLES.

A Lei nº 9.317/96, vigente à época dos fatos geradores, considerava receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (art.2º, §2º). A sociedade comprovadamente transportadora deve oferecer à tributação a totalidade da receita bruta auferida, ainda que posteriormente tenha subcontratado terceiros para a concretização do negócio jurídico de prestação de serviços de transporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Relator

Processo nº 10970.000168/2008-67
Acórdão n.º **9101-001.427**

CSRF-T1
Fl. 722

Participaram ainda do presente julgamento: Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Orlando José Gonçalves Bueno (Suplente Convocado), José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz

CÓPIA

Relatório

Trata o processo de autos de infração de exigências de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e Contribuição para a Seguridade Social (INSS), calculados sob a sistemática do Simples, decorrentes da constatação de que o autuado omitiu receitas, cujo montante não lhe permitiria permanecer no regime simplificado (infração 01), e de que teria efetuado recolhimentos a menor (infração 02).

O contribuinte, inconformado com o acórdão nº 1201-00.202 (fls.629/631), proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento, interpôs recurso especial de divergência (fls.644/661).

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

“TRANSPORTE DE CARGA. A empresa que habitualmente contrata com interessados serviços de frete em nome próprio, que emite conhecimento de transporte em nome próprio e tem como objeto social exclusivamente a prestação de serviço de transporte, deve ser considerada transportadora, sendo irrelevante, para fins da qualificação jurídica dessa atividade, que o efetivo transporte seja realizado por terceiros subcontratados para esse fim. O preço ajustado com o subcontratado é custo para a contratante, custo esse que, para as empresas optantes pelo SIMPLES, não pode ser levado em conta no cálculo tributos e contribuições devidos com base nessa sistemática.”

O recorrente sustenta, em síntese:

- a) ao contrário do acórdão recorrido, os paradigmas demonstrariam que sua receita bruta limitar-se-ia à diferença entre os valores recebidos e os transferidos a terceiros subcontratados;
- b) em se tratando de transporte de cargas com a utilização de terceiros, a receita bruta compreenderia apenas o valores a título de agenciamento, não o valor integral da operação;
- c) não se poderia permitir que a receita bruta contemplasse receitas não derivadas de sua atividade empresarial, sobretudo porque não incorporadas ao seu patrimônio;
- d) cheques efetuados a terceiros, subcontratados para a prestação dos serviços de transporte, comprovariam a composição da receita bruta, que se limitaria à diferença entre os valores recebidos e os montantes repassados a terceiros.

Por meio do despacho de fls.709/711 admitiu-se o recurso especial.

Processo nº 10970.000168/2008-67
Acórdão n.º 9101-001.427

CSRF-T1
Fl. 724

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões às folhas 715/719. Entende que o recorrente deixou de anexar as provas da alegada atividade de agenciamento, necessárias para infirmar a constatação de que incorrera em omissão de receitas em contratos de frete celebrado por conta própria e não em nome de terceiros. Além do mais, seu contrato social, que traz como objeto exatamente o transporte de cargas, e cópias de conhecimentos de transporte firmados em nome próprio permitiriam enquadrá-lo como transportador, não como agenciador nos moldes do art.710 do Código Civil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva - , Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso especial, dele se toma conhecimento.

A discussão submetida à este colegiado diz respeito apenas à infração 01, ou seja, à composição da receita bruta do contribuinte.

Como antecipado no relatório, entende o recorrente que, por ter subcontratado a realização dos serviços de transporte por ele celebrados, sua receita limitar-se-ia à diferença entre os valores recebidos e os montantes repassados a terceiros, tendo agido como mero agenciador.

Apesar de nesta instância, em regra não ser o palco para se apreciar provas, na espécie, para que se equacione a divergência de interpretação, tal tarefa é inevitável para que possa se decidir sobre a posição do sujeito passivo nos negócios jurídicos celebrados, e que ocasionaram a autuação.

Ao contrário do que sustenta, é possível concluir dos autos que não resta qualquer dúvida sobre ter sido o sujeito passivo contratado como transportador, como bem posto no acórdão recorrido. Senão, vejamos, as seguintes provas:

- no contrato social (fl.157) e na sua consolidação (fl.159), consta expressamente que o objeto social limita-se ao “*transporte de cargas em geral*”;
- na Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica – Simples (fl.559/572) declara não ser contribuinte do ISS, o que contraria a alegação de mero intermediário; informa como Código da Atividade Econômica (CNAE-Fiscal) o número 60.26-7/02, que corresponde a “*Transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional*”; além de declarar não ter auferido qualquer receita a título de prestação de serviços;
- Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas emitidos pelo próprio contribuinte (fls.92/154).

Acrescente-se ser inconteste o recebimento das receitas apontadas pela fiscalização, decorrentes de contratos de transporte celebrados pelo recorrente, que posteriormente resolveu valer-se de terceiros para a realização dos serviços.

Para fins de aplicação da Lei nº 9.317/96, que dispôs sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte e instituiu o Simples, “*considera-se receita bruta o produto da venda de bens e **serviços nas operações de conta própria**, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos*” (art.2º, §2º).

Sendo assim, em situações como a ora tratada, em que robusto é o acervo probatório que aponta convergentemente para o auferimento de receitas decorrentes de serviços contratados pelo próprio contribuinte (“operações de conta própria”), não há outra interpretação a ser conferida senão a de que, não obstante a alegada subcontratação, a receita bruta, para fins de tributação, deve ser a integralmente percebida.

O fato de o recorrente ter adimplido os contratos de transporte mediante terceiros não interfere nas partes que celebraram tais negócios jurídicos.

Os Conhecimentos de Transporte retratam os polos envolvidos. Dispõe a Lei nº 11.442, de 05/01/07:

“Art. 6º O transporte rodoviário de cargas será efetuado sob contrato ou conhecimento de transporte, que deverá conter informações para a completa identificação das partes e dos serviços e de natureza fiscal.”

Apesar de expressamente revogadas, para melhor entender as características dos Conhecimentos de Transporte é pertinente mencionar as disposições do Decreto nº 89.874, de 28/06/84, que tratavam, inclusive, da responsabilidade na hipótese de subcontratação:

“Art. 14 - O contrato de transporte rodoviário de bens estabelece as relações entre o usuário do transporte e o transportador comercial, obrigando-se o transportador, mediante remuneração através de frete, a transportar os bens do local em que os receber até o local especificado para sua entrega.

Parágrafo único - Ao contrato de transporte aplicam-se as normas e preceitos da legislação civil e comercial, bem como, na hipótese de transporte internacional de carga, tratados, convenções e acordos a que tenha se obrigado o Brasil.

Art. 15 - O Conhecimento de Transporte é o documento que formaliza o contrato de transporte, através do qual o transportador:

I - Obriga-se a executar ou fazer executar o transporte de bens, do local em que os receber até o local designado para sua entrega ao destinatário, à pessoa para quem o Conhecimento de Transporte Rodoviário tenha sido devidamente endossado, ou ao portador do Conhecimento;

II - Assume responsabilidade pela execução do transporte, bem como pelos atos ou omissões de pessoas físicas ou jurídicas que, como seus subcontratados, agentes ou prepostos, intervêm na sua execução.”

À luz do Código Civil, não se desconhece ser o transportador o responsável pela emissão do conhecimento de transporte, tendo responsabilidade pela condução da coisa até o seu destino:

“Art. 744. Ao receber a coisa, o transportador emitirá conhecimento com a menção dos dados que a identifiquem, obedecido o disposto em lei especial.

Parágrafo único. O transportador poderá exigir que o remetente lhe entregue, devidamente assinada, a relação discriminada das coisas a serem transportadas, em duas vias, uma das quais, por ele devidamente autenticada, ficará fazendo parte integrante do conhecimento.

.....

Art. 750. A responsabilidade do transportador, limitada ao valor constante do conhecimento, começa no momento em que ele, ou seus prepostos, recebem a coisa; termina quando é entregue ao destinatário, ou depositada em juízo, se aquele não for encontrado.”

Atualmente, a completa identificação dos subcontratados deve constar do próprio Conhecimento de Transporte, nos termos da Resolução nº 3.056, de 12/03/09, expedida pela Agência Nacional de Transportes Terrestres, que dispõe sobre o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas por conta de terceiros e mediante remuneração:

“Art. 23. O Conhecimento de Transporte é o documento que caracteriza a operação de transporte e deverá conter, no mínimo, as seguintes informações:

I - o número de ordem e da via;

II - o nome, a razão ou denominação social, CPF ou CNPJ, o RNTRC e o endereço do transportador emitente e dos subcontratados, se houver;

III - o nome, a razão ou denominação social, CPF ou CNPJ, e o endereço do embarcador, do destinatário e do consignatário da carga, se houver;

IV - o endereço do local onde o transportador receberá e entregará a carga;

V - a descrição da natureza da carga, a quantidade de volumes ou de peças e o seu peso bruto, seu acondicionamento, marcas particulares e números de identificação da embalagem ou da própria carga, quando não embalada ou o número da Nota Fiscal, ou das Notas Fiscais no caso de carga fracionada;

VI - o valor do frete, com a indicação do responsável pelo seu pagamento;

VII - o valor do Pedágio desde a origem até o destino;

VIII - a identificação da seguradora e o número da apólice do seguro e de sua averbação, quando for o caso;

IX - as condições especiais de transporte, se existirem; e

X - o local e a data da emissão. “

A respeito das cópias dos cheques acostados ao recurso especial, em nada auxiliam o recorrente. Quando muito, e, ainda assim, se acompanhadas de outros elementos de prova, podem representar pagamentos a pessoas físicas e jurídicas por ele subcontratadas para a realização dos serviços de transporte. Ou seja, podem indicar apenas o adimplemento de uma obrigação, sem efeitos fiscais no caso tratado nos autos.

A propósito, o colegiado que proferiu o acórdão recorrido estabilizou a valoração probatória com a seguinte conclusão: “...A recorrente não produziu nenhuma prova de que atuava como mera intermediária das transportadoras (...). **Não trouxe nenhum contrato de agenciamento com as empresas transportadoras subcontratadas**”.

Por fim, para afastar as demais alegações do recorrente, valho-me das considerações abaixo, extraídas do acórdão proferido pela Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, de lavra do agora Conselheiro da Primeira Seção de Julgamento do CARF, Marcelo Cuba Netto:

“No mérito, o Novo Código Civil, ao tratar dos contratos de agência e distribuição, assim dispõe em seu art. 710:

Art. 710. Pelo contrato de agência, uma pessoa assume, em caráter não eventual e sem vínculos de dependência, a obrigação de promover, a conta de outra, mediante retribuição, a realização de certos negócios, em zona determinada, caracterizando-se a distribuição quando o agente tiver a sua disposição a coisa a ser negociada. (grifou-se)

Pela simples leitura do dispositivo legal acima transcrito, bem como dos que lhe sucedem (arts. 711 a 721 do NCC), fica claro que a qualificação jurídica da atividade econômica exercida pela atuada não é a de agenciamento de serviços de transporte.

Isso porque, além de outras notas que também diferenciam a atividade efetivamente exercida pela defendente da atividade de agenciamento, a contribuinte celebra, por conta própria, e não em conta de terceiros, os contratos de frete com as empresas que desejam remeter seus produtos a outras localidades.

Agenciamento de transporte existe, por exemplo, quando uma transportadora de cargas e/ou encomendas de âmbito regional, nacional ou mesmo internacional, celebra contrato com uma empresa local, cabendo à primeira a efetiva prestação, por conta própria, do serviço de transporte, e à última, a realização de venda do serviço aos interessados locais, a emissão dos conhecimentos de transporte em nome da transportadora, a realização da coleta e entrega das cargas e/ou encomendas desde o endereço indicado pelo interessado até o pátio da transportadora e vice-versa, e a realização dos serviços de carga e descarga dos caminhões da transportadora. Nesse exemplo, de fato, a atividade econômica da empresa local é mesmo o agenciamento de transporte.

Situação totalmente distinta é a que se passa com a ora impugnante. Presta ela, como se observa nos conhecimentos de fls. 92/154, serviços de transporte rodoviário de cargas em nome próprio, e não em nome alheio. O fato de subcontratar terceiros para realização do efetivo transporte das cargas em nada modifica essa situação.

Em outras palavras, a operação em que a transportadora contrata o serviço de frete com o interessado, emite o respectivo

Processo nº 10970.000168/2008-67
Acórdão n.º **9101-001.427**

CSRF-T1
Fl. 729

conhecimento de transporte, e recebe, em nome próprio, o valor total constante daquele documento, caracteriza atividade de transporte. A eventual operação posterior, em que a transportadora contrata terceiro para a efetiva realização do serviço de frete, sem emissão de novo conhecimento de transporte, caracteriza subcontratação e não agenciamento.”

Por todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial.

(Assinado digitalmente)
Jorge Celso Freire da Silva