



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SÉTIMA CÂMARA

lam-2

PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
RECURSO Nº. : 102.228  
MATÉRIA : IRPJ - Exs.: 1984, 1985 e 1987  
RECORRENTE : TRANSPORTES SION S/A  
RECORRIDA : DRF em PELOTAS - RS  
SESSÃO DE : 16 de setembro de 1997  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

IRPJ - DESPESAS COM DEPRECIÇÃO - Cabível a glosa do excesso de depreciação, quando efetivamente demonstrado pelo fisco

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE CAPITAL SOCIAL - Incabível a glosa da despesa de correção monetária da parcela relativa ao aumento do capital social, quando não investigada a presumida inexistência da integralização.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - É devedora a natureza contábil da conta caixa. Se, em razão de levantamentos feitos através de seu movimento diário, o mesmo resultar credor, sem que haja qualquer esclarecimento capaz de infirmá-lo, procede a exigência do imposto correspondente, por evidenciar omissão de receita.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FRETES - Não ficando suficientemente demonstrada nos autos a acusação de omissão de receitas, é de prover-se o recurso do contribuinte.


JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTES SION S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade por

PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

cerceamento do direito de defesa e, quanto ao mérito, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

RECURSO Nº. : 102.228  
RECORRENTE : TRANSPORTES SION S/A

## RELATÓRIO

TRANSPORTES SION S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1.894/1.937, da decisão prolatada às fls. 1.871/1.882, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Pelotas - RS, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 167, referente ao IRPJ.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que a exigência fiscal refere-se aos exercícios de 1982, 1984 a 1987, e decorre das seguintes irregularidades fiscais:

- a) omissão de receita de correção monetária sobre bens do ativo permanente, com infração aos artigos 347 e 387, II, do RIR/80;
- b) glosa do saldo devedor da correção monetária sobre a depreciação acumulada sobre bens do ativo imobilizado, com infração aos artigos 347 e 387, II do RIR/80;
- c) glosa de despesa com combustíveis e lubrificantes indevidamente apropriada, nos termos dos artigos 191 e 387, I do RIR/80;
- d) glosa de encargo de depreciação registrado a maior sobre a conta de veículos, de acordo com os artigos 360 e 387, I, do RIR/80;
- e) glosa de despesa de correção monetária do capital social, apropriada indevidamente, conforme artigos 347 e 387, I do RIR/80 e artigos 166 § 1º da Lei nº 6.404/76;
- f) glosa de despesas operacionais a título de pagamentos a terceiros e despesas de representações, sem a devida comprovação com documentação hábil e idônea, com infração aos artigos 191 e 387, I do RIR/80;
- g) compensação indevida de prejuízo fiscal, conforme artigo 382, §§ 1º e 2º do RIR/80;
- h) Omissão de receita, caracterizada por saldo credor na conta caixa, de acordo com os artigos 180 e 387, II do RIR/80;

i) omissão de receita operacional, caracterizada pela falta de oferecimento à tributação de serviços de transportes internacionais. Infração aos artigos 157, § 1º, 181 e 387, II do RIR/80;

j) apropriação indevida como despesa operacional, pela aquisição de materiais a serem utilizados em reforma de bens do ativo permanente, com vida útil superior a um ano, com infração aos artigos 157, § 1º, 172, 193 § 2º e 387, I, do RIR/80;

k) omissão de receita de correção monetária dos materiais adquiridos para serem utilizados na reforma de bens do ativo permanente, que foram registrados como despesa, de acordo com os artigos 347 e 387, II do RIR/80;

l) falta de comprovação de despesas operacionais, conforme artigos 191 e 387, I, do RIR/80;

m) compensação indevida do prejuízo real apurado no exercício de 1982, o qual já foi compensado com as infrações apuradas relativas ao exercício de 1985. Base legal: artigos 382, §§ 1º e 2º do RIR/80.

n) adição efetuada a menor na apuração do lucro real, a título de excesso de retirada de administradores, com infração aos artigos 236, § 3º e 387, I do RIR/80.

Irresignada, a empresa impugnou a exigência, fls. 178/235, alegando, em síntese, o seguinte:

a) omissão de receita de correção monetária: os créditos tributários porventura existentes no exercício de 1982, estão fulminados pela decadência, pois, tendo o auto de infração sido lavrado em 13 de junho de 1988, não é mais possível o lançamento de fatos ocorridos no ano-base de 1981;

b) glosa do saldo devedor da correção monetária sobre a conta depreciação acumulada - veículos: o mesmo fato ocorre com relação ao item precedente, é caso de decadência, pois trata-se de fato ocorrido no exercício financeiro de 1982;

c) glosa de despesa com combustíveis e lubrificantes: a contribuinte concorda com o lançamento relativo ao presente item e solicita a compensação do referido valor, com o prejuízo fiscal pendente do exercício financeiro de 1983, citando vários Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes com decisões favoráveis;

d) glosa do excesso de encargo de depreciação sobre a conta de veículos: merece reparo o valor apurado pelo Fisco, pois o valor lançado é superior ao devido, cujo

excesso limita-se a Cr\$ 940.948,00, o qual a contribuinte admite como correto e solicita a compensação com o prejuízo fiscal referenciado no item anterior;

e) glosa do saldo devedor da correção monetária sobre depreciação de veículos: a glosa é decorrente do excesso de depreciação da conta de veículos (item anterior). O Fiscal equivocou-se em parte, registrando um valor superior ao devido. Dessa forma, o excesso atinge a soma de Cr\$ 468.811,96, a qual a contribuinte concorda e pede a compensação com o prejuízo fiscal pendente;

f) glosa do saldo devedor da correção monetária sobre a conta depreciação acumulada - veículos: o presente item também decorre dos itens precedentes e, por conseguinte, merece novamente, retificação no cálculo realizado. O veículo de que se trata foi adquirido em 1978, não tendo sofrido depreciação em 31/12/84, pois o montante residual do bem foi todo absorvido pela depreciação de 1983. Dessa forma, no exercício de 1985 inexistia qualquer influência no saldo devedor da correção monetária;

g) glosa do saldo devedor da correção monetária do capital integralizado: para melhor tecnicar a impugnação, a contribuinte divide em duas partes a explanação, ou seja, a importância de Cr\$ 15.000.000,00, foi integralizada em moeda corrente, em 20/11/84; Cr\$ 60.000.000, da conta Severo Sena Gularte, é originário da autorização de débito na conta S. Sena Transportes;

h) glosa de pagamentos a terceiros e de representações diversas: as importâncias de Cr\$ 52.341.337,00 e Cr\$ 21.300.000,00, foram remetidas para representantes da autuada, com a finalidade de cobrir adiantamento de fretes. Os referidos valores deveriam ter sido lançados na conta apropriada, ou seja, em despesas com fretes, mas, embora contabilizados na conta despesas com representações diversas, nenhum efeito diferente produziu no resultado final do exercício, pois, se lançados na conta adequada, também redundaria na redução do crédito final. Assim sendo, do montante glosado, resta o valor de Cr\$ 46.219.612,00, o qual a impugnante concorda e solicita o aproveitamento do prejuízo fiscal pendente do exercício de 1983;

i) seguindo a mesma esteira sustentada na impugnação, despicando seria polemizar a respeito da interpretação do Fiscal com relação aos cálculos de correção monetária. A decadência fulmina o crédito tributário por ela atingido. A glosa pretendida estende seus efeitos para mais de cinco anos, mesmo que adotado o critério de contagem mais favorável para o Fisco. Se trata de prazo ou período inexorável não admitindo suspensão ou interrupção.

como acontece no tempo sujeito a prescrição para cobrança do crédito. Se conclui que improcede o lançamento com base no exercício de 1982.

j) omissão de receita: o Fiscal embasou a glosa consubstanciada em omissão de receita a partir de raciocínio completamente equivocado. Sustenta ele que a contribuinte deveria adotar como receita o valor do conhecimento internacional de frete e abandonar o efetivo valor faturado como receita de frete. Justifica, no entanto, que tal procedimento seria correto, pois na sua interpretação o contribuinte arca com todos os custos dos serviços de transportes internacionais. A impugnante não emite o conhecimento internacional de frete. A clientela pertence à empresa S. Sena Transportes sediada no Uruguai. Portanto, compete a ela emitir o conhecimento. O contrato de frete materializado no conhecimento internacional emerge de negociação alheia a participação da autuada. Mas, da relação comercial a impugnante se afasta. O cliente de S. Sena Transportes contrata o serviço de transporte e assume com aquela a obrigação de pagar o preço do frete realizado e estampado no conhecimento internacional. Como o Fiscal constatou, todos os conhecimentos internacionais de frete são emitidos pela empresa detentora da clientela, ficando a autuada totalmente alheia à operação do contrato de transportes. Os documentos de nº 529 a 1591, anexo "c" desta impugnação comprovam que os referidos conhecimentos não são emitidos pela autuada. A autuada não realiza o transporte integral no trajeto. Pelos documentos acostados ao autos, se percebe com clareza que parte do trajeto, mormente no exterior, tem o transporte praticado pela empresa S. Sena Transportes de Montevideu e outras, por aquela sub-contratadas. Ora, como pode o Fiscal afirmar que todos os custos dos serviços de transportes são suportados pela autuada, se parte do frete, normalmente no território uruguaio é realizado por outras empresas? Por outro lado, tivesse o Fiscal encontrado na contabilidade da impugnante lançamento em custo, a respeito de fretes sub-contratados no Uruguai poderia, então, consignar que todos os custos dos serviços são suportados pela impugnante;

k) glosa de custos de aquisição de bens do ativo permanente: a impugnante concorda com a autuação relativa à aquisição de materiais para reformas na empresa e solicita a compensação do valor apurado com o prejuízo fiscal do exercício de 1983 a compensar;

l) omissão de receita de correção monetária dos materiais adquiridos para reformas na empresa: a impugnante também concorda com a autuação e pede a compensação do valor correspondente, com o prejuízo fiscal do exercício de 1983;

m) glosa de despesas operacionais pela falta de comprovação: a contribuinte impugna em parte o valor glosado, passando a elencar os documentos comprobatórios que não foram apresentados por ocasião da fiscalização. Quanto ao restante da importância lançada de ofício, a impugnante solicita a compensação com o prejuízo do exercício de 1983, ainda compensável;

n) compensação indevida de prejuízo: seguindo a mesma esteira do item inicial da impugnação, considera o valor tributado atingido pela decadência;

o) excesso de retiradas de administradores: a empresa também concorda com a tributação do presente item e solicita a compensação com o prejuízo fiscal do exercício de 1983.

Finaliza solicitando o acolhimento integral da impugnação.

Informação fiscal às fls. 38/39, na qual o AFTN atuante opina pela manutenção do lançamento.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal motivou o seu convencimento com o seguinte ementário:

*“LUCRO REAL  
RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS  
DESPESAS OPERACIONAIS  
CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO*

*- A faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, a revisão do lançamento e o exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes, para os fins do § 2º, art. 711, do RIR/80, decai no prazo de 5 anos, contados da notificação do lançamento primitivo.  
Lançamentos improcedentes.*

*- Depreciação: 1) faculdade a ser utilizada pelo contribuinte em época própria. Lançamento procedente;  
2) tributados seu excesso e a despesa de correção monetária correspondente, no mesmo exercício, descabem, em exercícios subseqüentes, novos reflexos com base nos mesmos pressupostos. Lançamento improcedente.*

*- Capital integralizado: 1) comprovado que não ocorreu estorno da integralização em si, mas apenas alteração de código na conta*

*de disponível, descabem outras considerações não argüidas no auto de infração. Lançamento improcedente.*

*2) inobstante a “perfeita contabilização”, é de glosar-se a correção monetária do aumento de capital efetivamente não realizado, e que nenhum real aporte trouxe à sociedade. Lançamento procedente.*

*- Despesas Operacionais: referentes a “pagamentos a terceiros” e “representações diversas”, é de aceitar-se os valores efetivamente comprovados na fase impugnatória. Lançamento parcialmente procedente.*

*- Saldos credores de caixa: a presunção “juris tantum” de omissão no registro de receita, daí decorrente, só pode ser infirmada por prova robustecida, documental, externa, completa e oportuna. A contrário senso, mantém-se o lançamento.*

*- Omissão de receita de frete: alegada a existência de documentos que ilidem a omissão de receita, cabe ao alegante o ônus da prova, que, não produzida, conduz à manutenção do lançamento.”*

Ciente da decisão de primeira instância em 04/12/91 (AR fls.1.893), a contribuinte interpôs recurso voluntário protocolizado em 11/12/91, onde preliminarmente alega cerceamento do direito de defesa pela negativa, por parte da autoridade monocrática, para a realização de perícia. Quanto ao mérito, insurge-se contra as parcelas ainda remanescentes do auto de infração, quais sejam:

- a) glosa do excesso de encargo de depreciação e da correção monetária da depreciação de veículos;
- b) glosa de parte da correção monetária do capital social;
- c) omissão de receitas, por saldo credor de caixa e por subfaturamento de fretes.

Os argumentos apresentados nesta fase são os mesmos desenvolvidos na defesa inicial.

É o Relatório.



## VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ , RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Relativamente a preliminar argüida, por cerceamento do direito de defesa, em decorrência da denegação do pedido de perícia, a autoridade julgadora de primeira instância tem a livre convicção para, quando da apreciação das provas juntadas aos autos, considerar se são suficientes e verdadeiras para o deslinde do litígio.

No presente processo, aquela autoridade considerou desnecessária a realização de perícia e, por conseguinte, teve em boa conta as peças acostadas aos autos, inexistindo a obrigatoriedade de deferir o pedido de perícia ou diligência.

Rejeito, pois, a preliminar.

Quanto ao mérito, o voto adota a mesma ordem das matérias constante do auto de infração.

### **a) Glosa do excesso de encargo de depreciação de veículos**

Trata o presente item da glosa do excesso de depreciação da conta de veículos, de acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização.

Às fls. 1.876 - decisão de 1ª instância - consta que : *“como acentuou a fiscalização ‘fls. 1845/6’, a depreciação é faculdade a ser utilizada pelo contribuinte na época própria. Ao elaborar o anexo 34 (fls. 43), o fisco tão só repetiu os coeficientes utilizados pelo próprio contribuinte na coluna VIII do anexo 33 (fls. 42), retificando apenas aquele coeficiente errado.*



PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

Na peça recursal (fls. 1.898), a recorrente alega que houve erro por parte do fisco : que o questionamento se resume ao simples cálculo aritmético, através do qual se comprova que seus valores estão corretos.

No Mapa de Controle de Depreciação (fls. 42), elaborado pela fiscalizada, consta, no item VIII, o encargo de depreciação do bem adquirido em 05/78, no valor de 505,5355 ORTNs.

Na conferência dos valores acima, a fiscalização apurou o saldo ainda depreciável do referido bem no valor correspondente a 217,8769 ORTNs, o qual totaliza a 100% de depreciação, conforme o demonstrativo de fls. 43.

Como a recorrente deixou de trazer aos autos prova suficiente para infirmar o lançamento, no sentido de demonstrar ano a ano os valores apropriados como encargo de depreciação, sou pela manutenção do presente item.

#### **b) Glosa de correção monetária do capital social**

Argumenta a recorrente que, para construir a pretensão, os autuantes carregaram aos autos três anexos: 39, 40 e 41. Os quais, demonstram com clareza o fluxo dos lançamentos contábeis.

Considera necessário esclarecer a origem do crédito que resultou em aporte de capital. Referido aumento decorreu de um crédito do acionista existente na firma individual S. Sena Transportes, da qual o mesmo era titular. Dito crédito originou-se “na firma individual” por “distribuição de lucros” com tributação de 25% na fonte. Quanto a isso, em momento algum a fiscalização se opôs, visto que a escrita contábil e o Darf de recolhimento do IRF assim corroboraram.

Sustenta que a empresa Transportes Sion S/A, mantinha negócios com a S. Sena Transportes e pela documentação se pode ver que: o crédito da conta de Severo Sena Gularte na firma individual (distribuidora do lucro) foi transferido para a conta corrente de Transporte Sion S/A. Logo, neste momento, surgiu o “direito consubstanciado no crédito”

perante a S. Sena Transportes (firma individual) em favor da Transporte Sion S/A. A partir daí, a contabilidade da Transportes Sion S/A (recorrente), registrou seu “direito a crédito”, debitando-o na conta corrente da S. Sena Transportes e em contrapartida, creditando o mesmo valor na conta de Severo Sena Gularte. Após, elevou o capital com recurso oriundo na conta Severo Sena Gularte. Esta operação está corroborada por documentos.

Na informação fiscal, fls. 1.846, o autuante registra o seguinte:

*“... Na letra b - do mesmo modo observa-se que o contribuinte efetuou vários lançamentos contábeis para caracterizar a integralização de aumento de capital, porém em nenhum momento a integralização se concretizou efetivamente, seja através da entrega de numerário ou de aproveitamento de saldo credor (que inexistia) em conta corrente do sócio com a empresa. Ainda na letra b, 3º parágrafo, o contribuinte alega que o Fiscal poderia perquirir a respeito da origem do débito na conta S. Sena Transporte, anexo 30. Repete-se aqui a descrição de atos praticados através de vários lançamentos que tem a finalidade de tentar comprovar a integralização do aumento de capital subscrito; verifica-se, também, neste caso, que o que houve foram, somente, lançamentos de débitos e créditos dentro das contas da escrituração da outra empresa do interessado, sem, no entanto, ter havido a efetiva integralização do capital subscrito, em dinheiro ou a débito em conta corrente, com saldo credor para essa finalidade.”*

A autoridade singular, ao discorrer sobre a matéria, citou:

*“... Os autuantes contestam o direito de a empresa, num passe de mágica, ainda que “perfeitamente contabilizado”, criar recursos (inexistentes) geradores de despesa de correção monetária (reduzidores do lucro, portanto) sem qualquer aporte de bens ou dinheiro para a sociedade, a qual, explicavelmente, contentou-se com a contrapartida de um crédito em contas correntes contra terceiro (Sena Transportes). Esse saldo, longe de realizar-se, aumentou continuamente, pelo menos, até a data do balanço (31/12/84), tendo ali atingido, a cifra de Cr\$ 222.656.153,28, favorecendo, portanto, ao sócio que, juntamente com sua mulher, detém nada menos que 80% do capital total da sociedade. Descaracterizou-se assim, a própria natureza econômica e contábil do capital social, bem assim de sua função no grupo Patrimônio Líquido do Balanço, uma vez que não ocorreu a realização do pretendido aumento de capital.”*



PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

Entendo caber razão à contribuinte, pois, no item ora discutido, a autuação originou-se de um aumento de capital social na contribuinte, no valor de Cr\$ 75.000.000,00. Referido aumento foi composto de duas parcelas. A primeira, no valor de Cr\$ 15.000.000,00, foi considerada como regular pela autoridade monocrática.

Relativamente a outra parcela do aumento de capital, no valor de Cr\$ 60.000.000,00, cuja origem deveu-se a lançamento a débito na conta da empresa interligada S. Sena Transportes, e a crédito da conta de capital social. Faltou ao autuante uma perquirição mais detalhada e maior clareza na lavratura da peça acusatória.

Consta no auto de infração a seguinte transcrição: *“Com relação a subscrição do sócio Severo Sena Gularte no valor de Cr\$ 60.000.000,00, o mesmo foi feito somente através do jogo de contas conf. anexos 39 a 41, inclusive gerando saldo devedor da empresa S. Sena Transportes, portanto, sem ter havido a efetiva integralização de ambos os sócios e apesar disso, a correção monetária s/ o respectivo aumento foi procedida conf. anexos 42 a 45. A ata da assembleia geral extraordinária de 22.11.84, foi arquivado na J. C. Estado em 08.01.85, sob o nº 698012.”*

Verifica-se na fala fiscal (fls. 1.846), de forma simplória, que *“o contribuinte efetuou vários lançamentos contábeis para caracterizar a integralização de aumento de capital, porém, em nenhum momento a integralização se concretizou efetivamente”*. Cita ainda aquela autoridade que *“repete-se aqui a descrição de atos praticados através de vários lançamentos que tem a finalidade de tentar comprovar a integralização do aumento de capital subscrito; verifica-se, também, neste caso, que o que houve foram, somente, lançamentos de débitos e créditos dentro das contas de escrituração da outra empresa do interessado...”*

Porém, deixou a fiscalização de trazer aos autos as provas essenciais para a comprovação do simples jogo de contas efetuado. Necessário se fazia a realização de diligência junto à empresa credora para a verificação dos saldos contábeis.

Indispensável para a manutenção do lançamento seria o aprofundamento na investigação.



**c) Omissão de receitas - saldo credor de caixa**

No levantamento fiscal foi constatado que a contribuinte apresentou saldo credor de caixa, na filial de São Paulo, nos meses de setembro, outubro e novembro de 1984, nos valores de Cr\$ 6.252.694,44, Cr\$ 9.113.749,77 e Cr\$ 8.625.467,86, respectivamente. Com base no artigo 180 do RIR/80, houve a tributação do maior saldo credor, a título de omissão de receitas.

Em sua defesa, a recorrente junta cópias do livro diário (fls. 516/529), no qual consta lançamentos de ajustes realizados em 31/12/84, por ocasião do encerramento do exercício social. Referidos lançamentos encontram-se transcritos de forma abreviada, sem a clareza necessária para elucidar os fatos argumentados. Não obstante, mesmo que estivessem transcritos de forma clara e inteligível, deixou a querelante, de juntar os documentos indispensáveis para a justificação dos registros na escrituração comercial.

A simples alegação de que houve transferências de numerário durante o mês de setembro de 1984, com a apresentação de lançamentos no livro diário, datados de 31.12.84, sem documentação comprobatória das citadas transferências não é suficiente para infirmar o lançamento.

**d) Omissão de receitas - fretes**

A acusação fiscal relativa ao presente item consta assim transcrita no auto de infração (fls. 04):

*“O contribuinte omitiu receita em virtude de ter considerado como receita de fretes apenas o valor faturado contra a empresa Sena Transportes, com sede no Uruguai, cujas faturas correspondem apenas a um determinado percentual, levando em consideração a origem do conhecimento de frete internacional, conforme resposta à intimação de 13/11/87, anexo 71, sendo que deveria considerar o valor total do conhecimento de frete internacional, pois todos os custos dos serviços dos transportes internacionais prestados foram suportados por Transportes Sion S/A, tais como agenciamento dos fretes, suporte físico de instalações, compreendendo desde estabelecimentos em diversas capitais do País - São Paulo, Porto Alegre, Rio de Janeiro, veículos e toda infra-estrutura operacional da empresa dentro do território*

*nacional. Apesar disso, todos os conhecimentos de fretes internacionais são considerados como de emissão da empresa uruguaia, em detrimento da empresa nacional, como a liquidação dos conhecimentos, em moeda estrangeira, é feita pela empresa uruguaia. Ocorre que tal procedimento vem sendo adotado em virtude da existência de uma empresa uruguaia - Sena Transportes e uma empresa nacional - Transportes Sion S/A, em ambas, participando como sócio e titular o Sr. Severo Sena Gularte."*

Na informação fiscal (fls.1.847/1.850), a autoridade autuante argumenta o seguinte:

*"1º) A mesma pessoa física, Severo Sena Gularte, naturalizado brasileiro, com sua esposa brasileira, detêm o controle acionário majoritário absoluto nas três empresas do grupo S. Sena Transportes, S. Sena Transportes - empresa uruguaia, S. Sena Transportes - empresa brasileira (firma individual, também autuada na mesma data) e Transportes Sion S/A - empresa brasileira. 2º) Os conhecimentos internacionais de carga estão impressos nos idiomas uruguaio e brasileiro, usados indistintamente, com emissão no território nacional, nas diversas praças dos estabelecimentos das empresas brasileiras, no transporte internacional, tanto nas exportações brasileiras para o Uruguai, como nas exportações uruguaias para o Brasil. Aliás, o faturamento dos fretes internacionais das exportações uruguaias para o Brasil fica todo com a empresa uruguaia S. Sena Transportes. Portanto, só a empresa uruguaia fatura os fretes internacionais do Brasil para o Uruguai e do Uruguai para o Brasil, destarte as empresas brasileiras Transportes Sion S/A e S. Sena Transportes - firma individual - também serem transportadoras internacionais autorizadas, inclusive para emitir conhecimentos de fretes. O que se observa é que em detrimento das empresas brasileiras, há um benefício à empresa uruguaia do mesmo grupo. Todas as negociações e serviços de despachante são efetuados em território brasileiro, pelos estabelecimentos das empresas brasileiras do grupo, inclusive a emissão do conhecimento de frete internacional. 3º) Entende-se que não cabe a afirmativa de que somente à empresa uruguaia caberia a competência de emitir os conhecimentos de fretes internacionais. Este procedimento ocorre pela vontade de seu administrador, em detrimento da empresa brasileira, Transportes Sion S/A, uma vez que ambas pertencem majoritariamente à mesma pessoa física, naturalizado brasileiro e casado com mulher brasileira. A empresa brasileira - Transportes Sion S/A - está perfeitamente habilitada a emitir conhecimentos de fretes internacionais. 4º) Verifica-se que a opção de somente emitir os conhecimentos de frete internacional através da empresa uruguaia depende tão só da vontade de seu administrador majoritário; como se observa nos documentos citados na impugnação, nºs 529 a 1.591 do anexo "c" da mesma impugnação, consta a localidade de emissão sempre uma cidade brasileira, através da empresa S. Sena Transportes, sendo que os manifestos de Transporte*

*Internacional de carga é emitido, em sua maioria, pela empresa brasileira - Transportes Sion S/A, subcontratando terceiros para efetuar o transporte até a fronteira na cidade de Jaguarão, onde as mercadorias são depositadas no estabelecimento sede da empresa Transportes Sion S/A, no mesmo local onde opera a empresa brasileira do grupo S. Sena Transportes, com prédios e vasta área construída conforme discriminação nos anexos: 71.2, a 71.7, fls. 81 a 86 deste processo. 5º) Neste item o contribuinte alega que a autuada não realiza o transporte integral no trajeto e que os fretes do trajeto efetuados no território uruguaio mormente é praticado pela empresa S. Sena Transportes de Montevideu e outras por aquela subcontratadas e que os custos do frete no exterior (território uruguaio) são suportados pela empresa uruguaia. Em primeiro lugar deve-se salientar que o valor do frete pago, referente ao trajeto em território uruguaio (que é menor), é bem reduzido em relação ao conhecimento de frete internacional, chegando a representar, aproximadamente 20% do frete total, conforme as praças de embarque dentro do território brasileiro, como se verifica nos documentos juntados ao processo fls. 529 a 1591, em que, por amostragem, demonstramos; especificamente na fl. 132 deste processo, tomamos o conhecimento SP527/84 - valor do frete internacional contratado US\$ 9.303,85, valores pagos aos transportadores, conforme manifestos relacionados, cópias xerox juntadas de n.ºs. 529 a 536 do anexo "c", totalizando US\$ 1.480,00, que se refere à importância paga no transporte do trajeto uruguaio; aliás, se estes custos, na sistemática adotada pelo contribuinte no rateio das receitas e despesas tivessem que ser suportadas pela empresa brasileira, esta passaria a registrar vultosos prejuízos em seus balanços. Com isto pode-se, facilmente, concluir que o sistema de rateio das receitas e despesas praticado pelo contribuinte em suas empresas é arbítrio próprio, ferindo os princípios contábeis geralmente aceitos, infringindo o art. 157, parágrafos 1º e 3º do RIR/80."*

Em resumo, depreende-se da peça básica da autuação, bem como da contestação fiscal, que o motivo principal do lançamento foi a discordância da fiscalização com os procedimentos adotados pelo empresário para o rateio das receitas de fretes auferidos por suas empresas.

Inicialmente, cabe destacar que os fretes são contratados pela empresa S. Sena Transportes, com sede no Uruguai, e que a parcela da receita que cabe à recorrente refere-se aos valores que esta fatura contra a transportadora uruguaia.



PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

Os conhecimentos de fretes emitidos pela fiscalizada correspondem a um determinado percentual, levando-se em conta o valor do frete internacional. Referido percentual não foi devidamente esclarecido pela fiscalização.

Ao relatar a irregularidade fiscal cometida pela contribuinte, a autoridade autuante fez constar no auto de infração (fls. 04) que *“deveria considerar o valor total do conhecimento do frete internacional, pois todos os custos dos serviços dos transportes internacionais prestados foram suportados por Transportes Sion S/A”*.

Já na informação fiscal (fls.1.848/1.849) o auditor fiscal menciona o seguinte: *“...aliás, se estes custos, na sistemática adotada pelo contribuinte no rateio das receitas e despesas tivessem que ser suportadas pela empresa brasileira, esta passaria a registrar vultosos prejuízos em seus balanços”*.

Verifica-se, em um primeiro momento - no auto de infração - que houve a acusação de que todos os custos eram suportados pela fiscalizada. Posteriormente, quando da fala fiscal, a interpretação foi de outra forma, não ficando claro se, efetivamente, a autuada considerava ou não os custos e despesas totais dos fretes internacionais.

Por outro lado, nada obsta que a empresa com sede no Uruguai realize o contrato dos fretes internacionais e, posteriormente, contrate a empresa brasileira para a execução de parte do transporte.

Entendo que faltou aprofundamento na investigação realizada pelo fisco, principalmente no sentido de trazer aos autos, os comprovantes dos custos incidentes sobre os fretes realizados pela recorrente, na parte relativa ao território uruguaio.

Também não houve prova efetiva de que a receita imputada no auto de infração, considerada como omitida, foi realmente auferida pela fiscalizada, pois a peça acusatória foi muito genérica, porquanto com base em conhecimento internacional de frete, emitido no Brasil, por uma outra empresa - ainda que pertencente ao mesmo grupo - considerou que o valor nele constante deveria pertencer a mesma, e como tal, deveria integrar a sua receita operacional.



PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

Faltou a comprovação basilar que as empresas S. Sena Transportes do Uruguai, S. Sena Transportes do Brasil, e a própria recorrente, não são entidades distintas, que não agiram na plenitude de seus direitos e fora dos limites legais. Portanto, são pessoas jurídicas distintas de acordo com a legislação comercial e tributária brasileira, e, como tal, devem ser consideradas entidades distintas.

Também não ficou provado que houve qualquer irregularidade nas operações de trânsito aduaneiro efetuadas pelas mesmas empresas.

Dessa forma, o presente item trata-se de presunção de omissão de receitas, sem a comprovação necessária para a sua manutenção.

**e) TRD**

Com relação aos juros de mora calculados com base na Taxa Referencial Diária, tem razão a recorrente, pois no exercício da atividade administrativa do lançamento, há que se ter em conta, o princípio da legalidade e dos direitos adquiridos que veda a retroatividade das leis, inclusive para agravar o ônus tributário (art. 5º, incisos II e XXXVI da Constituição Federal). E também no Código Tributário Nacional, lei complementar que estabelece normas gerais de Direito Tributário, que, segundo a hierarquia das leis, deve ser observado pela lei ordinária.

Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente têm lugar a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Dizem os referidos dispositivos, "in verbis":

*"Art. 3º - Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, incidirão:*

*I - juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária - TRD acumulada, calculados desde o dia em que o débito deveria ter sido*

*pago, até o dia anterior ao seu efetivo pagamento; e*  
*II - "omissis".*

*Art. 36 - Esta Medida Provisória entra vigor na data da sua publicação."*

Assim, os juros de mora incorridos antes do advento da Medida Provisória nº 298/91 seguem a regra da lei anterior, porque os fatos nela hipoteticamente previstos se materializaram sob o seu império. Retroagir a lei nova para abranger esses fatos é defeso pela Lei Maior e pela Lei Nacional, não sendo a referida Medida Provisória de natureza interpretativa.

O artigo 31 da Medida Provisória em questão, alterando a redação do artigo 9º da Lei nº 8.177, de 01.03.91, não dá respaldo à pretensão do fisco; a uma, porque não diz expressamente que a incidência seria a título de juros; a duas, pela manifesta inconstitucionalidade desse comando, em que, aliás, incorreu o artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, e que, por isso, não pode dar legitimidade à exigência.

Como a lei dispõe para o futuro e os juros de mora, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração, essa será a taxa de juros correspondente a julho de 1991, pois do contrário haveria retroatividade da lei para aplicar a nova taxa a juros já incorridos.

Por todos esses motivos, meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência, a glosa de correção monetária do capital social, o valor relativo à omissão de receitas sobre fretes, bem como a parcela relativa aos juros de mora calculados com base na TRD, anteriores a 01/08/91.

Sala das Sessões - DF, 16 de setembro de 1997.

  
PAULO ROBERTO CORTEZ


PROCESSO Nº. : 11042.000092/88-36  
ACÓRDÃO Nº. : 107-04.374

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em

03 OUT 1997

  
MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ  
PRESIDENTE

Ciente em

24 OUT 1997

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL