



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11070.001003/2005-76  
**Recurso nº** 159.544 Voluntário  
**Acórdão nº** 1805-00.056 – 5ª Turma Especial  
**Sessão de** 27 de maio de 2009  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** MAURÍCIO STASIAK  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS. Nos serviços de transporte de cargas prestados em nome da empresa transportadora, por sua conta e risco, em que ela emite o Conhecimento de Transporte e recebe integralmente o pagamento feito pelo tomador do serviço, a totalidade dos valores recebidos, excluída apenas a parcela destinada ao pagamento de pedágio (art. 2º da Lei 10.209/2001), deve integrar a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ.

Os valores pagos a terceiros sub-contratados para a execução destes serviços representam custos da atividade operacional, e não meros repasses de numerários decorrentes de simples agenciamento, conforme, inclusive, revela a descrição do objeto da empresa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

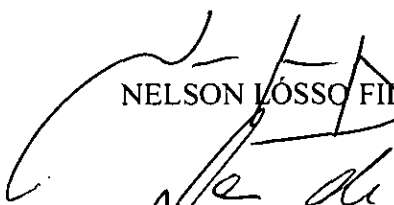
MULTA DE OFÍCIO DE 75%. O acolhimento das alegações sobre a multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo exclusivamente do poder judiciário.

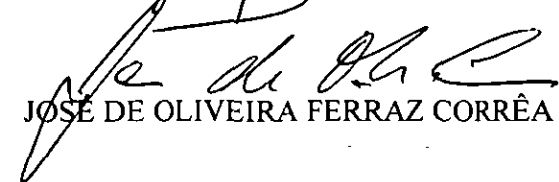
LANÇAMENTO DECORRENTE. Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, o decidido quanto ao lançamento de IRPJ deve ser estendido aos demais tributos (PIS, COFINS e CSLL).

Recurso Voluntário Negado.

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 integram o presente julgado.

  
NELSON LÓSSO FILHO - Presidente

  
JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA - Relator

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Nelson Lóssó Filho, João Francisco Bianco e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, que considerou procedentes os autos de infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, às fls. 164 a 186, nos valores de R\$ 24.372,11, R\$ 12.861,65, R\$ 59.361,59 e R\$ 21.370,17, respectivamente. A estes valores foram ainda adicionados a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 157 a 163), o contribuinte é um empresário individual que aufera receitas com a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, intermunicipal, interestadual e internacional.

A autuação se deu porque o contribuinte excluía de suas receitas os valores pagos a terceiros sub-contratados para a execução das atividades, com o argumento de que tais valores não representavam receita própria. No entendimento do contribuinte, sua receita seria apenas o valor da comissão cobrada pelo agenciamento dos serviços de transporte.

No referido Termo de Constatação, a Fiscalização teceu comentários detalhados sobre as características das atividades de agenciamento e intermediação de negócios, concluindo a sua análise nos seguintes termos:



*"Analisando o objeto social da fiscalizada, verificamos não constar atividade de agenciamento de fretes. No caso concreto o que ocorre é que, não dispondo de caminhos próprios em quantidade suficiente, a empresa contrata a prestação de serviços de terceiros para a realização de suas atividades, porém, realiza as operações em seu nome e por sua conta e risco, não se enquadrando os resultados obtidos, por todas as razões acima expostas, como operações em conta alheia, sendo o valor do frete a sua receita bruta e o pagamento dos serviços a terceiros o seu custo. Em outras palavras, a receita bruta/faturamento representa o total do frete constante do CTRC emitido, excluído o pedágio quando destacado, sendo este a receita bruta/faturamento e o pagamento dos fretes sub-contratados o custo.*

*(...)*

*Considerando que a empresa tributou apenas parte da receita bruta/faturamento, parte que esta entendia como sendo "o valor da comissão cobrada pelo agenciamento", esta fiscalização apurou a receita bruta/faturamento no período fiscalizado com base no valor dos fretes destacados nos CTRC, excluídos os valores destacados como pedágio, pelo regime de competência, conforme demonstrado no "Relatório Mensal de Conhecimentos de Frete Emitidos" (fls. 136 a 150). A partir da receita bruta/faturamento apurado pela fiscalização e da receita bruta/faturamento utilizado como base de cálculo pela fiscalizada se verificaram as diferenças de base de cálculo demonstradas na planilha "Diferenças de Base de Cálculo Apuradas pela Fiscalização" (fl. 135), diferenças estas que serviram de base de cálculo para a apuração dos débitos de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e da COFINS."*

Instaurado o contencioso, o contribuinte apresentou em sua impugnação, às fls. 189 a 205, os seguintes argumentos, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 18-6.968, de fls. 212 a 224:

*"Do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL*

*- Com vistas à determinação de seu adequado significado, o conceito de receita bruta e/ou faturamento, como fator de dimensionamento para efeito de estabelecer a obrigação tributária se torna indispensável. O estudo da base de cálculo dos tributos tem extraordinária significação pelas consequências decorrentes de sua fixação.*

*- No caso presente, temos comprovantes de recebimentos de numerário, dos quais, parte se refere à comissões de agenciamento, que lhes pertence, e o restante a terceiros (prestadores de serviços, empresa que cobra pedágio). Essas entradas de numerário não se caracteriza como fatores de remuneração de atividade econômica, mas sim tem destinação específica determinada na indicação constante do próprio*

documento, não servindo de parâmetro para adequada identificação da contrapartida que a receita deve representar, ou seja, não compartilha da natureza comum dos valores que irão compor aumento do seu patrimônio. Sobre o assunto, cita ensinamentos do professor Geraldo Ataliba, e concluiu que os contribuintes têm o direito de não considerar como receitas próprias valores que apenas transitam pelo seu caixa, sem representar acréscimo patrimonial.

- É nesse sentido que os tribunais têm apreciado fatos similares aos dos Autos de Infração, em que a Fiscalização se baseou na receita de fretes e de pedágios que jamais realizou e/ou obteve qualquer resultado, eis que repassados para os freteiros e ~~agências credenciadas para a cobrança dos pedágios~~. Sobre o assunto, transcreve e analisa diversos julgados de tribunais estaduais e federais.

- Entende que não se pode considerar como receitas tributáveis, as importâncias que apenas "transitam" em mãos do alienante, sem que lhes pertençam em caráter definitivo, como é o caso dos valores dos fretes, os quais pertencem aos transportadores (freteiros) e as empresa que cobram pedágio.

- Ao exigir os tributos sobre o total da arrecadação, sabendo-se que as receitas dos fretes são tributados pelos transportadores e pelas empresas que cobram pedágio, caracterizado está a bitributação sobre um único fato gerador, o que é ilegal/inconstitucional. Esse procedimento afronta os princípios constitucionais previstos nos arts. 145, § 1º, e 150, II e IV da Constituição Federal (capacidade contributiva, do não-confisco).

- Uma vez fixado no documento quem é o realizador do transporte e qual é o valor do pedágio, os valores recebidos pertencem a terceiros, sobe pena de arcar com toda a carga tributária.

#### *Da multa de ofício*

Inicialmente, faz diversos esclarecimentos em torno das normas impositivas e as normas sancionantes, sobre obrigação principal e acessória, e sobre a classificação das infrações tributárias.

Argumenta que tendo recolhido os tributos segundo o entendimento da doutrina e da jurisprudência aplicável, embora com alguma divergência, à evidência não está consolidado qual é a base de cálculo para a correta incidência tributária, condições que se impõem na indefinida obrigação principal, circunstância que fulmina a ocorrência de qualquer infração que pudesse ter sido cometida como a falta de recolhimento do tributo. Não poderia recolher o valor principal da maneira exigida pelo Fisco, quando entende ser outro o valor da sua receita tributável. No caso, não está presente a situação em que não foram recolhidos os tributos de fato gerador e/ou base de cálculo definitivamente confirmada.



*Assim, continua o Contribuinte, não há a possibilidade jurídica de ser exigida a multa, ainda que suas teses sobre a obrigação tributária principal venham a se tornar vencidas, porquanto não houve o acometimento de ilícito a ensejar tal cobrança. Transcreve julgado do Supremo Tribunal Federal.*

#### *Da taxa SELIC*

*Os juros de mora equivalentes à variação da taxa SELIC não podem ser exigidos por falta de respaldo jurídico no Código Civil e no Código Tributário Nacional. Entende que a taxa SELIC funciona como uma taxa flutuante que visa remunerar a aquisição de títulos públicos, e ao mesmo tempo, corrige monetariamente esses títulos, não tendo, portanto, nenhuma finalidade tributária e muito menos de juros de mora, motivo pelo qual afigura-se ilegal/inconstitucional sua aplicação nos Autos de Infração. Sobre o assunto, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.*

*Conclui que a taxa de juros moratórios de 1% ao mês, fixada pelo § 1º, do art. 161 do CTN, é o limite máximo que pode ser aplicado, devendo a expressão "se a lei não dispuser de modo contrário" ser entendida como autorização para que a lei estabeleça taxa inferior, jamais superior a esse limite.*

*Na remotíssima permanência do principal, a taxa SELIC deve ser retirada do débito, e os juros ajustados conforme o previsto no § 1º, do art. 161 do Código Tributário Nacional.*

#### *Domicílio eleito*

*Na forma estabelecida pelo art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, elege seu domicílio tributário, para as correspondentes intimações, o seu advogado Adelino Somavila, com escritório na rua Florêncio de Abreu nº 1.505, Edifício Tropical Center, conj. 33/34, na cidade de Santo Ângelo – RS.*

#### *Pedidos*

*1. Seja recebida esta impugnação administrativa e autuada junto aos autos processuais administrativos nº 11070.001003/2005-76, a partir do quê, tem como impugnado os créditos tributários objeto dos autos de infrações referentes aos tributos lucro presumido: IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e, conseqüentemente, suspensão a exigibilidade, nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional.*

*2. Seja intimado o Impugnante, na pessoa do seu advogado preambularmente declinado, do encerramento da instrução e da data da seção de julgamento, permitindo a apresentação de alegações finais, conforme preceituado pelos artigos 2º, inciso X, 3º, inciso III, 32 e 44 da Lei nº 7.894, de 1999, aplicável subsidiariamente.*



3. Ao final, seja julgada procedente a impugnação, com a decretação da invalidade dos autos de infração, IRPJ – PIS – CSLL – COFINS, constantes dos autos do processo administrativo nº 11070.001003/2005-76."

Como já mencionado, a DRJ em Santa Maria considerou procedentes os lançamentos, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

**NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO**

*Demonstrado que os Autos de Infração foram formalizados de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se acatar o pedido de nulidade dos lançamentos formalizados por meio dos Autos de Infração.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2004*

**LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS**

*Na prestação de serviços de transporte de cargas, quando os serviços são realizados por conta e exclusiva responsabilidade da transportadora, emitindo o conhecimento de frete e recebendo os valores decorrentes das operações, a totalidade dos recebimentos decorrentes dessas operações integra a receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido e contribuições, não tendo amparo legal a dedução dos valores repassados a terceiros. A operação posterior, em que a transportadora repassa a terceiros a execução parcial desses serviços caracteriza subcontratação e não agenciamento.*

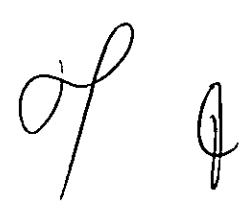
**LANÇAMENTOS DECORRENTES - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS (PIS), CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2004*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC**

 6

*É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora equivalentes a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicá-la.*

#### **PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO**

*Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.*

#### **PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO**

*A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.*

#### **MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

*A multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, é de aplicação obrigatória em todos os casos de exigências de impostos e contribuições decorrentes de lançamento de ofício, não podendo ser dispensada por falta de previsão legal.*

#### **Lançamento Procedente"**

A Delegacia de Julgamento também registrou que os valores dos pedágios destacados nos CTCR não foram incluídos na base de cálculo do lucro presumido, nem das contribuições, ao contrário do que foi alegado na peça de impugnação.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 17/05/2007, a contribuinte apresentou em 05/06/2007 o recurso voluntário de fls. 228 a 231, com os seguintes argumentos:

- a recorrente é uma empresa que agencia o transporte de cargas, cobrando, no ato do agenciamento, o valor transferido para terceiros, que é o valor do frete e do pedágio, os quais são repassados ao transportador e à agência de pedágio, além da comissão do agenciamento, valor este que lhe pertence;

- nem todo o ingresso de numerário nos cofres da Recorrente representa suas receitas, porquanto somente pode ser receita tributável aquela pertencente à empresa recebedora. No caso presente, ingressou numerário cuja receita pertence a terceiros, mais especificamente aos freteiros e às concessionárias de pedágios;

- o Fisco, ao não considerar que parte significativa do numerário somente perpassa pelo caixa da Recorrente, porque pertence a terceiros, contraria a própria orientação do Supremo Tribunal Federal. No julgamento do RE nº 357.950/RS, o STF decidiu, para efeitos da incidência da COFINS e do PIS, que somente pode ser considerado o faturamento da empresa;



- os valores de fretes e pedágios são caracterizados como meras entradas, sem qualquer efeito patrimonial, não podendo, portanto, serem considerados para fins de incidência tributária;

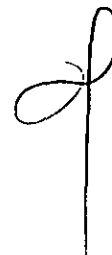
- é um direito dos contribuintes não considerar como receitas próprias, valores que apenas transitam pelo seu caixa, mas que não representam acréscimo patrimonial, a exemplo do caso presente, em que a Recorrente, por ter "agenciado fretes", apenas viabilizou o transporte, cobrando uma pequena porcentagem por serviço prestado;

- ao exigir os tributos sobre o total da arrecadação, sabendo que as receitas de frete serão alvo de tributação pelos realizadores dos transportes (freteiros – empresas e particulares), enquanto que os pedágios, de igual forma, serão submetidos à tributação pelas empresas credenciadas para a realização de tais serviços, está o Fisco praticando "bis in idem", ou seja, tributando, pelo mesmo tributo, uma mesma operação duplamente;

- a contribuinte não praticou nenhum ato ilícito, uma vez que não deixou de recolher os tributos, apenas o fez nos valores que entendeu devidos, porque adotou a conceituação de receita seguida pela doutrina e jurisprudência. Portanto, não há razão para a aplicação de uma multa tão pesada.

E ao final do recurso, solicita que os autos de infração sejam julgados improcedentes.

Este é o Relatório.



## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A principal questão que remanesceu nessa fase do contencioso diz respeito aos serviços de transportes que são prestados com a participação de terceiros, designados como freteiros. Cabe decidir, nesses casos, se a totalidade dos valores recebidos dos tomadores dos serviços de transporte, excluídas as tarifas de pedágio, configuram ou não receita do recorrente.

Conforme consta da ficha de inscrição de empresário (fl. 05), que foi registrada na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 05/04/2004, o objeto do recorrente é “Transporte Rodoviário de Cargas, Intermunicipal, Interestadual e Internacional”.

Além disso, observo que todos os valores objeto da autuação foram faturados por meio de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC emitidos em nome do próprio recorrente.

Nestes termos, não há como acolher a alegação de que receitas de terceiros estariam sendo tributadas no recorrente, e de que tais valores apenas transitaram pela sua contabilidade em razão da atividade de agenciamento de serviços de transporte.

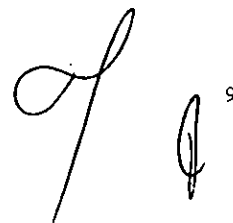
Como muito bem já explicitado pela fiscalização, tanto no agenciamento como na intermediação de negócios, a pessoa age por conta alheia, sem responsabilidade em relação à conclusão do negócio. O agenciador apenas coloca em contato as partes interessadas, para que se ajustem conforme seus interesses.

Mas, no caso sob exame, os serviços foram prestados em nome da empresa recorrente, por sua conta e risco. Era ela quem respondia pela execução dos serviços e também quem emitia o CTRC.

Na verdade, os valores “repassados” a terceiros representam custos de sua atividade, custos que não podem ser deduzidos no regime do lucro presumido, porque o custo, da mesma forma que o lucro, é apurado por presunção, como um resultado indireto da aplicação do coeficiente legal sobre as receitas operacionais auferidas.

De fato, este coeficiente legal, se por um lado presume o lucro, por outro, presume também o custo, que é representado pela diferença entre a receita e o lucro.

Nesse contexto, também não há que se falar em “bis in idem”, porque na lógica do IRPJ e da CSLL o custo de um contribuinte implica em receita/renda de outro. Ou seja, na apuração do lucro presumido, que foi a opção do recorrente, os custos de sua atividade já foram reconhecidos, ainda que de forma presumida, nada impedindo que seja apurada outra renda tributável em relação aos terceiros, que poderão também presumi-la, ou apurá-la pelo valor real, dependendo do que lhes for mais conveniente.



Em relação ao PIS e à COFINS, a alegação de "bis in idem" é ainda mais incabível, posto que estas contribuições são devidas no regime cumulativo de tributação, e havendo vários faturamentos, há também várias incidências.

Quanto ao pedágio, e seguindo os passos da DRJ, cabe novamente assinalar que essa rubrica já foi excluída da base de cálculo pela própria fiscalização. Isto está bem claro no Termo de Constatação Fiscal, à fl. 158:

*"Ante o exposto, a fiscalização apurou demonstrativo do faturamento mensal com base nos valores dos fretes constantes dos CTRE apresentados pela empresa, excluído o valor dos pedágios que não integra o valor do frete e não será considerado como receita operacional (Lei 10.209/01, art. 2º), conforme demonstrado no "Relatório Mensal de Conhecimentos de Frete Emitidos" (fls. 136 a 150), agrupados pelo regime de competência."*

É interessante transcrever a base legal citada pela fiscalização, e que levou à exclusão dos valores recebidos a título de pedágio:

*"Art.1º Fica instituído o Vale-Pedágio obrigatório, para utilização efetiva em despesas de deslocamento de carga por meio de transporte rodoviário, nas rodovias brasileiras.*

*§1º O pagamento de pedágio, por veículos de carga, passa a ser de responsabilidade do embarcador.*

*§2º Para efeito do disposto no § 1º, considera-se embarcador o proprietário originário da carga, contratante do serviço de transporte rodoviário de carga.*

*§ 3º Equipara-se, ainda, ao embarcador:*

*I- o contratante do serviço de transporte rodoviário de carga que não seja o proprietário originário da carga;*

*II- a empresa transportadora que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por transportador autônomo.*

*Art.2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias."*

Também é importante registrar que não há qualquer outra previsão legal semelhante a essa acima transcrita, que autorize ou determine a exclusão dos valores pagos aos sub-contratados para a execução dos serviços de transporte. Por esse motivo, as duas rubricas mereceram tratamento diferente por parte da fiscalização.

No que toca às alegações da Recorrente sobre a multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para

provimento dessa natureza. Esse tipo de apreciação compete exclusivamente ao poder judiciário.

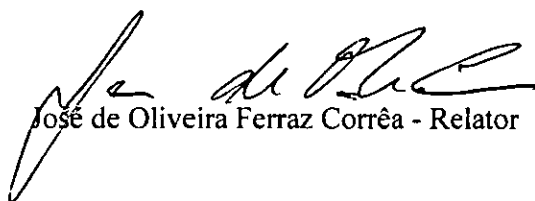
Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal.

Em relação ao presente caso, só cabe esclarecer que a multa aplicada pela fiscalização não foi a referente às hipóteses de sonegação ou fraude, no percentual de 150%, também prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, mas sim a multa comum de 75%, pela falta de pagamento de tributo.

Quanto aos percentuais das multas, registro ainda que a própria lei prevê não só os seus índices de aplicação, mas também reduções proporcionais nos seus montantes, dependendo do momento em que se dá a quitação do crédito tributário lançado, conforme o § 3º do art. 44 da Lei 9.430/96, situação que, se fosse o caso, deveria também ser levada em conta na análise da razoabilidade destes percentuais. Contudo, como já mencionado, não compete aos órgãos administrativos, ainda que de julgamento, este tipo de juízo.

Finalmente, registro que todas as considerações acima valem tanto para o IRPJ quanto para os demais tributos constantes da autuação (PIS, COFINS e CSLL).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

  
José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator

