



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

**Processo n°** 11070.001015/2005-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-00.958 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 11 de abril de 2012  
**Matéria** Exclusão do Simples e Auto de Infração - IRPJ e tributação reflexa  
**Recorrente** ZILMAR STASIAK  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

RECEITA BRUTA. CONHECIMENTOS DE CARGA.

Os conhecimentos de carga e transporte emitidos pela empresa fiscalizada e obtidos de terceiros (circularização) fazem prova da receita bruta auferida, não sendo contraditados por documentação de igual valor.

RECEITA BRUTA. LUCRO PRESUMIDO.

Não tendo apresentado à fiscalização livros e documentos fiscais e contábeis, consoante exige a norma tributária, nem havendo respondido à fiscalização, a empresa fiscalizada sujeita-se à tributação da receita bruta, no caso retratada em documentos obtidos junto a clientes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RECURSO INTEMPESTIVO.

Estando transitada em julgado a decisão administrativa de primeira instância concernente à exclusão do Simples, da qual a empresa tomou ciência regular, não cabe em processo de autuação para a exigência dos tributos federais que deixaram de ser recolhidos ser re-apreciada a questão da exclusão, quando perempto o recurso apresentado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA DE OFÍCIO. REGULAR. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS/DECLARAÇÃO INEXATA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação de multa regular incidente sobre a falta/diferença de tributo, irregularidade apurada nos procedimentos realizados de ofício.

#### MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É cabível o agravamento da multa de ofício nos casos de não atendimento às intimações realizadas pela fiscalização, que acarretaram embaraço à realização do procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso no concernente à exclusão do Simples, e, em relação à exigência de tributos, em preliminar, afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Maria de Lourdes Ramirez, Edgar Silva Vidal, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Os presentes autos já foram objeto de análise preliminar neste colegiado e converteu-se o julgamento na realização de diligência para que fosse informado neste o destino de processo de exclusão do Simples e que fosse aquele juntado a este. Transcrevo trecho da resolução nº 1801-00.029/10:

“O presente litígio tem como objeto a autuação da recorrente para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins decorrente de sua exclusão do Simples, com efeitos retroativos aos exercícios financeiros de 2001, 2002, 2003 e 2004, consoante Termo de Constatação Fiscal e Autos de Infração de fls. 307 a 354.

A exclusão do Simples foi oficializada pela emissão do Ato Declaratório Executivo nº 15, de 10/05/2005, pela Delegacia de Santo Ângelo, e ensejou a formalização do processo nº 11070.000994/2005-70 - informação às fls. 311, no referido Termo de Constatação Fiscal.

Impugnados os lançamentos fiscais, fls. 361 a 383, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS entendeu que a empresa estava também contestando a exclusão do Simples, razão pela qual determinou que cópia da impugnação fosse juntada ao processo relativo à exclusão do Simples e que, após a devida juntada, os dois processos fossem remetidos em conjunto para o julgamento - fls. 396.

Às fls. 398 a 413 foi juntado ao processo cópia do Acórdão nº 18-7.110/07 exarado no processo nº 11070.000994/2005-70, mantendo a exclusão da empresa do Simples.

Em seguida, fls. 414 a 427, consta dos autos o Acórdão nº 18-7.573/07 exarado neste processo, mantendo os lançamentos tributários.

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso Voluntário de fls. praticamente nos mesmos moldes da defesa inicial, salientando que contesta o que denomina dois "*litígios principais*": o primeiro relativo aos lançamentos tributários para a exigência dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins; o segundo concernente à exclusão do Simples.

Considerando que os processos, exclusão do Simples e exigência de tributos em decorrência da exclusão, cuja conexão é manifesta, não foram anexados um ao outro;

Considerando que não há nos autos informação sobre a interposição de recurso voluntário autônomo no processo nº 11070.000994/2005-70;

Considerando que não há informação sobre o deslinde deste outro processo;

Considerando que o órgão de primeira instância entendeu que a empresa interpôs a mesma defesa para os dois processos, restando inequívoco que tanto o teor da impugnação quanto do recurso voluntário versam sobre as duas matérias - exclusão do Simples e lançamentos tributários decorrentes;

Voto no sentido de converter o julgamento do presente processo em diligência, evitando futura alegação de cerceamento de defesa, para que:

a) a unidade de jurisdição da recorrente informe o paradeiro do processo nº 11070.000994/2005-70 e qual a situação atual;

b) informe ainda se foi interposto recurso voluntário contra a exclusão do Simples;

b.1) no caso de não constar interposição de recurso voluntário, tirar cópia do recurso de fls. 431 a 434 e juntar àquele processo, determinando a subida dos autos para julgamento conjunto a este, devendo ser alertado que deve ser distribuído a esta conselheira, por prevenção;

b.2) no caso de haver sido interposto o recurso voluntário no processo nº 11070.000994/2005-70, informar se já foi julgado em segunda instância e, em caso positivo, juntar cópia do acórdão pertinente, devolvendo-se somente o presente, devidamente instruído, para a continuidade do julgamento por esta Primeira Turma Especial, por esta conselheira-relatora.”

Desta forma, foi juntado por apensação o processo de exclusão do Simples da empresa a este processo.

No que se refere à exclusão do Simples, verifica-se no processo nº 11070.000994/2005-70, que a manifestação de inconformidade oferecida pela empresa foi indeferida pelo Acórdão nº 18-7.110/07, fls. 129 e ss. A empresa foi cientificada em 29/06/07, conforme Aviso de Recebimento (AR) acostado àqueles autos às fls. 145. Não há qualquer peça recursal impetrada naquele processo.

Ainda que receba-se o recurso interposto às fls. 431 e ss para as duas matérias – exclusão do Simples e autuação para exigência de tributos federais (IRPJ, PIS, CSLL e Cofins) – conforme pretende a empresa, observo que o recurso foi protocolizado em 02/10/07. Por conseguinte, está tempestivo para atacar o Acórdão nº 18-7.573/10 (ciência em 03/09/07 – fls. 430), que manteve a autuação para exigência de tributos federais, mas não pode socorrer a empresa quanto à exclusão do Simples, porquanto precluso por apresentado fora do prazo de trinta dias após a ciência da decisão que manteve a exclusão do regime tributário diferenciado, favorecido e simplificado.

A autuação da empresa ocorreu em virtude da discrepância entre os valores informados nas DIPJ-S e aqueles obtidos em circularização (intimação de clientes da empresa), retratados em Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas – CTRC, relativos aos anos-calendários de 2000, 2001, 2002 e 2003. A fiscalização adotou para a apuração do lucro o regime do lucro presumido e agravou a multa de ofício em 50% (aplicou 112,5%) porque entendeu que houve embaraço à fiscalização pela ausência de atendimento aos termos de intimação.

Aproveito o relatório do Acórdão nº 18-7.573/07, exarado pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria/RS, fls. 414 e ss, para resumir as razões de impugnação da empresa:

“A atuada, por meio de seu representante legal (fls.384), impugnou os lançamentos (fls. 361/383), alegando, em síntese, o seguinte:

Com relação à receita:

- O litígio motivador dos autos de infração é a diferença entre a receita submetida a tributação pelo impugnante e a receita apurada pelo fisco, mediante operações prestadas por terceiros;
- como ocorre nos casos de empreitada e sub-empreitada a impugnante contratou serviços de transporte e sub contratou terceiros para realizar os fretes;
- dentro da doutrina e da jurisprudência está solidificado que somente pode ser conceituada como receita tributável aquela pertencente a empresa recebedora. A simples circulação e numerário em seu caixa, sem conotação econômica não pode se transformar em receita para fins tributários e nem deve ser escriturada como tal, como fez a impugnante;
- para efeito de estabelecer a obrigação tributária se torna indispensável , não confundir receita com arrecadação como fez o fisco;
- no caso concreto do presente processo estamos diante de comprovantes de recebimentos de numerários, dos quais, parte deles que são as comissões de agenciamento, pertencem a impugnante. O restante da arrecadação neles contidos pertencem a terceiros, quais sejam: os prestadores dos serviços de transportes (freteiros), as empresas autorizadas a cobrança de pedágios, cabendo a estes a escrituração e o pagamento dos tributos devidos;
- tais "entradas" não se caracterizam como fatores de remuneração da atividade econômica, mas sim tem destinação específica determinada na indicação constante do próprio documento. Assim elas não compartilham da natureza comum dos valores que irão compor **aumento no patrimônio do impugnante;**

- cita lições de autores sobre a doutrina, salientando que os contribuintes tem o direito de não considerar como receitas próprias, valores que apenas transitam pelo seu caixa, sem representar acréscimo patrimonial;
- alega que o impugnante é apenas um agenciador de fretes cobrando uma pequena porcentagem pelo serviço prestado, embora, os valores ingressem em seus cofres os mesmos pertencem aos transportadores subcontratados e aos detentores de autorização para a cobrança de pedágio, estes sim são os que realizam os serviços e obtêm as respectivas receitas;
- estes valores não compõem a sua receita na concepção jurídico/tributária, nem devem ser escriturados, como realmente não o foram;
- cita extensa jurisprudência que entende ser aplicável ao caso presente;
- alega bi-tributação sobre um único fato gerador, vez que os freteiros e as empresas administradoras do pedágio tributam os valores recebidos;
- as importâncias, que apenas transitam pelo caixa da impugnante não são aptas a medir a capacidade contributiva como exige o art. 145, § 1º da Constituição Federal. Entendimento oposto atenta frontalmente contra o princípio da isonomia tributária, intimamente atrelado ao da vedação ao confisco (Const. Federal, art 150, II e IV), sem contar ao da bi-tributação;
- faz uma série de alegações que questionam a multa de ofício e os juros de mora pela taxa selic fls. 372 a 376; Com relação a multa de ofício alega especialmente que recolheu os tributos na forma respaldada pela jurisprudência, portanto não pode incidir multa de ofício porque não houve no caso do impugnante o não pagamento de tributo.
- manifesta inconformidade com a exclusão do SIMPLES por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/SÃO nº 15 de 10/05/2005 (fls.274) com efeitos retroativos a 01/02/2000.”

Aquela turma de julgamento manteve a autuação imposta. Transcrevo, por oportuno, trecho da fundamentação do voto-condutor:

“Quanto as receitas do transporte de cargas:

A fiscalização, diante da falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais e de toda a documentação da empresa, buscou apurar as receitas da empresa junto aos clientes desta. Feita a circularização e atendidas as intimações aos clientes da empresa a fiscalização teria apurado que a receita bruta da mesma, demonstrada no "Relatório Mensal de Conhecimentos de Fretes Emitidos" foi oferecida à tributação apenas parcialmente, conforme Declaração Anual Simplificada dos anos-calendário de 2000 a 2003. As diferenças apuradas constam na planilha "Diferenças de bases de cálculo apuradas pela fiscalização", fls. 277.

A impugnante sustenta que no conceito de receita bruta só pode ser incluída aquela pertencente à empresa recebedora. Diz que não se pode confundir receita com

arrecadação. Esclarece que no seu caso "estamos diante de comprovantes de recebimentos de numerário, sobre os quais, parte deles, que são as comissões de agenciamento, pertencem ao Impugnante, e o restante da arrecadação neles contidos pertencem a terceiros; quais sejam, os prestadores dos serviços de transporte (freteiros)".

O argumento de defesa da Contribuinte é de que nos comprovantes de recebimentos de fretes, parte dos valores dos fretes neles discriminados se refere a comissões de agenciamento, que lhes pertence, e o restante a terceiros (prestadores de serviços, empresa que cobram pedágio). Portanto, continua o Contribuinte, não pode ser considerado como receita bruta tributável o total dos valores constantes no referidos documentos, pois uma parcela não lhes pertence, não representando aumento do seu patrimônio.

A contribuinte não contesta o fato de que emite os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, cujas cópias constam, como exemplo, às folhas 208 a 258. Entende, no entanto, que o valor do frete, indicado nesses conhecimentos não seria a base de cálculo para apurar o imposto devido no regime tributário denominado SIMPLES. Argumenta que, por ter entregue as respectivas mercadorias para serem transportadas por terceiros, a sua receita seria apenas o valor que teria cobrado desses transportadores numa espécie de "comissão por agenciamento de fretes".

Esse entendimento da contribuinte não deve prosperar por estar em desacordo com a legislação.

Observe-se inicialmente que a interessada não é um agenciador de fretes. Fosse o caso, não poderia ter feito opção pelo SIMPLES, pois para essa atividade, ou seja, a empresa que atua no agenciamento de frete, é vedada a opção pelo SIMPLES por tratar-se de atividade assemelhada a de corretor ou representante comercial (inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317, de 1996).

O fato de a empresa emitir o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas indica, de maneira incontestável, ser ela a empresa transportadora. Nesse sentido as lições do Professor Fran Martins sobre "transporte de mercadorias por terra" (MARTINS, Fran. Contratos e Obrigações Comerciais. 14ª edição Revista e Atualizada, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1998, Capítulo XV, pp. 195 a 234), que se transcreve, parcialmente, como segue:

*Por contrato de transporte entende-se aquele em que uma empresa se obriga a transportar pessoa ou coisa, de um local mediante o pagamento de um preço. (p. 195)*

*... é um contrato autônomo, com características próprias, gerando obrigações específicas para ambas as partes contratantes, (p. 199)*

*... O contrato de transporte de coisas é aquele em que uma pessoa entrega a outra ou a uma empresa determinado objeto para que, mediante preço estipulado, seja remetido a pessoa certa, em lugar diverso daquele em que a coisa foi entregue, (p. 205)*

*... Pessoas que intervêm no contrato de transporte de coisas (p. 206)*

*... a pessoa que entrega a mercadoria para ser transportada, no caso o remetente ou expedidor, que o Código chama de carregador (art. 100);*

*... a pessoa que recebe a mercadoria, encarregando-se de transportá-la, isto é, o transportador, que o Código denomina de condutor (arts. 100 e segs.); (sublinhamos)*

*... a pessoa a quem a mercadoria é destinada e a quem cabe recebê-la, denominada destinatário.*

... A execução do contrato se inicia, assim, com a entrega da mercadoria, momento a partir do qual correm por conta do transportador os riscos da coisa, exceto aqueles provenientes de vício intrínseco, caso fortuito ou força maior (Código Comercial, art. 102).

... A prova do recebimento da mercadoria e da obrigação do transportador de entregá-la no lugar de destino é feita pelo conhecimento de transporte, também conhecido como conhecimento de frete ou conhecimento de carga. Trata-se de um documento emitido pelo transportador, por ocasião do recebimento da mercadoria, contendo as especificações que nele deverão figurar taxativamente... (p. 207)

... b) Requisitos do conhecimento (p. 209)

... O conhecimento deve conter determinados requisitos, por lei expressamente mencionados; ...

o nome comercial (firma ou denominação, conforme o tipo de sociedade) da empresa emissora do conhecimento; (grifou-se)

a número de ordem do conhecimento;

a data da emissão do conhecimento, indicando o dia, mês e ano;

o nome do remetente e o do consignatário ou destinatário, ambos por extenso....

... São obrigações do transportador: (p. 223)

receber, transportar e entregar as mercadorias no tempo e no lugar convenionados;

expedir o conhecimento de frete;

... Ao receber a mercadoria, deverá o transportador emitir o conhecimento de frete ou de carga, documento que contém determinados requisitos destinados a caracterizado.

O conhecimento é o documento que prova o recebimento da mercadoria pelo transportador e que serve para a retirada da mesma por parte do destinatário (Código Comercial, art. 100; Dec. n.º 19.473, de 10/12/1930, art. 1.º). (p. 224) (grifou-se)

Assim, não há qualquer dúvida quanto ao fato de que o "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas" é emitido pelo transportador. Os conhecimentos, já referidos (fls. 208 a 258, trazidos como exemplo), foram emitidos pela empresa ora impugnante, constituindo-se, portanto, na empresa transportadora. Conforme antes transcrito, "a execução do contrato se inicia, com a entrega da mercadoria, momento a partir do qual correm por conta do transportador os riscos da coisa".

Ou seja, a responsabilidade pelo transporte da mercadoria é do transportador e conclui-se, logicamente, ser também do transportador, em contrapartida, o direito de receber o valor do frete contratado. Se o recebimento desse frete é feito pelo representante legal da empresa, ou pelo motorista que efetuou o transporte, é fato que não modifica o titular desse direito. Aliás, a partir do momento em que, no conhecimento de transporte, o motorista do caminhão transportador é autorizado a receber o valor do frete, constitui-se em legítimo representante legal da empresa, nos termos do artigo 586 do Código Comercial, que se transcreve como segue:

*Art. 586. O conhecimento concebido nos termos enunciados no art. 575 faz inteira prova entre todas as partes interessadas na carga e frete, e entre elas e os seguradores;...*

Ainda, se a empresa transportadora efetuou o transporte em veículo próprio ou de terceiros também é fato que não descaracteriza ou modifica as pessoas envolvidas no contrato de transporte. Estas continuam sendo o remetente ou expedidor, o transportador e o destinatário. E, já se viu, o transportador é o emitente do conhecimento de transporte.

A vista de todo o exposto, não se acolhem os argumentos apresentados pela defesa, mantendo-se integralmente o lançamento.”

Segue discorrendo sobre a aplicação da multa de ofício e do seu agravamento em virtude do não atendimento pela empresa do Termo Início de fiscalização, bem como das demais intimações fiscais, nem entrega de livros e documentos fiscais e contábeis.

No recurso de fls. 431 e ss, a empresa reprisa as argumentações da defesa exordial salientando que as receitas que devem ser consideradas para efeito de tributação são somente aqueles valores que efetivamente repercutem em seu patrimônio, que entraram no seu caixa; e que não houve a “prática reiterada de infrações” capaz de motivar a exclusão do regime de tributação favorecido, diferenciado e simplificado – Simples.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Preliminarmente, cumpre esclarecer, consoante relatado, que a despeito do Recurso Voluntário veicular duas matérias tidas como principais pela recorrente, a concernente à exclusão do Simples é objeto do processo administrativo fiscal nº 11070.000994/2005-70 e as razões de contestação foram apostas após o prazo legal que possibilite a sua apreciação.

A recorrente tomou ciência do Acórdão nº 18-7.110/07 exarado naquele processo em 29 de junho de 2007 (AR – fls. 145 daquele) e somente protocolizou o presente recurso em 02 de outubro de 2007, o que impede o conhecimento desta turma de segunda instância das razões aventadas, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal (PAF):

*Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.*

Desta feita, peremptas as razões de contestação da exclusão do Simples, não cabendo reforma da decisão proferida em primeiro grau, neste concernente.

Sendo imutável a exclusão do Simples da recorrida, analisando a autuação para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins imposta pela fiscalização, nada a retificar, nem no procedimento fiscal, nem no acórdão combatido.

Noto que a fiscalização optou pela apuração do lucro de forma mais benéfica, inclusive, à recorrente, escolhendo o regime do lucro presumido, pois poderia ter arbitrado o lucro, o que lhe seria mais oneroso (acréscimo de 20%).

Observo também que a fiscalização cuidou de tributar somente a diferença encontrada entre os valores apurados, de ofício, e aqueles oferecidos à tributação pela recorrente, não podendo se falar em bi-tributação de valores.

Quanto às argumentações da recorrente de que os valores apurados de ofício pela fiscalização não lhe são próprios, mas são correspondentes a agenciamentos de fretes, carece a recorrente a apresentação de prova fática. Além de não fazer prova do que alega, o momento é impertinente, dado que teria que ter respondido à fiscalização quando devidamente intimada, apresentado os livros fiscais e contábeis e ter apurado os tributos segundo o regime do lucro real, no qual poderia deduzir “despesas” ou viabilizar a tributação apenas de supostos agenciamentos, documentalmente.

A opção da recorrente em não ter atendido à fiscalização ocasionou-lhe a ausência de prestar os esclarecimentos necessários e fazer prova contábil e fiscal do que ora alega. E alega somente, mas nada comprova.

Os conhecimentos de carga emitidos pela recorrente colacionados pela fiscalização, ao contrário, comprovam o auferimento das receitas, consoante exaustivamente explicado pela turma julgadora recorrida.

Ademais, em se tratando de empresa que fez opção para se beneficiar do Simples – regime de tributação favorecido -, não poderia ser agenciadora de fretes, aliás o que não comprova. E nem deveria se esquivar de atender à fiscalização ou manter a escrituração contábil – ao menos o Livro Caixa com movimentação bancária completa escriturada – e os documentos respectivos, prontos para o exame fiscal, em vista de estar se favorecendo de favor tributário. A atitude da recorrente agrava-se nestas circunstâncias.

As desculpas de que não atendeu ao Termo de Início e às intimações fiscais, ou apresentou os livros e documentos exigidos por lei, porque o empresário encontrava-se em viagens, pelo prazo de quase cinco meses enquanto aberta a fiscalização, não tem o condão de afastar o descaso para com o fisco, quando as intimações fiscais, via postal, foram recebidas por membros familiares, no domicílio eleito pela recorrente junto ao cadastro fiscal mantido na Secretaria da Receita Federal (RFB).

Em assim sendo, a autuação foi realizada em estrita conformidade com os preceitos tributários vigentes e o agravamento da multa de ofício regular, aplicada em 112,5%, está respaldado pela situação fática deparada.

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Esclareço quanto aos pedidos de sustentação oral e intimação direta ao patrono da empresa que: (i) em relação ao primeiro, deve ser feito quando da publicação da pauta de julgamento e apresentado à Secretaria da Câmara a qual pertence esta turma julgadora (Ricarf – Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal); (ii) em relação ao segundo resta indeferido por absoluta falta de previsão legal no PAF, diploma que estabelece as formas de intimação no seu artigo 23.

Por todo o exposto, voto, em não conhecer do recurso no que concerne à exclusão da recorrente do Simples, em preliminar, afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora

CÓPIA