



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Recurso nº. : 148.206
Matéria : IRPJ e OUTROS/SIMPLES - EXS: 1998 a 2001
Recorrente : TRANSPORTES DE CARGAS E REPRESENTAÇÕES GYORDANO
LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.190

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

PAF – REALIZAÇÃO – A perícia tem por fim dirimir dúvidas quanto à matéria de fato, servindo para firmar o convencimento do julgador, não sendo o fórum para discussões jurídicas. A produção de provas que afastariam a materialidade detectada no procedimento fiscal caberia ao sujeito passivo que durante todo procedimento foi silente quanto à materialidade do ilícito.

IRPJ – SIMPLES – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - A verificação de diferença na base de cálculo, ou insuficiência de recolhimento do imposto pela sistemática do SIMPLES, implica no lançamento de ofício desse valor.

IRPJ – SIMPLES – BASE DE CÁLCULO – Não há fundamento legal que autorize a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo dos tributos devidos na sistemática do SIMPLES (IN 74/96, artigo 2º, § 3º).

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, CSLL, COFINS, e CSS-INSS - Dada à íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Recurso negado.

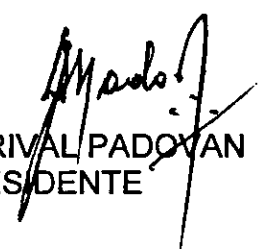
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTES DE CARGAS E REPRESENTAÇÕES GYORDANO LTDA.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190
Recurso nº. : 148.206
Recorrente : TRANSPORTES DE CARGAS E REPRESENTAÇÕES GYORDANO
LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente convocado) e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



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

Processo nº : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº : 108-09.190

Recurso nº : 148.206

Recorrente : TRANSPORTES DE CARGAS E REPRESENTAÇÕES GYORDANO LTDA.

RELATÓRIO :

Contra TRANSPORTE DE CARGAS E REPRESENTAÇÕES GYORDANO LTDA., já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas e reflexos - SIMPLES, conforme fls.06/92, no valor total de R\$ 1.335.910,03, referentes aos anos calendários de 1997/2000.

Decorreu o lançamento da diferença das bases de cálculo oferecidas a tributação e insuficiência de recolhimento. O montante faturado constante nos Livros de apuração do ICMS, Livros de Registro de Saída e Livros de Registro de Prestação de Serviço, foi diverso daquele declarado na DIPJ de cada período fiscalizado, tudo de acordo com a descrição do "Termo de Verificação Fiscal".

Na impugnação de fls. 266/268, em síntese, argüiu que reteria os valores relativos ao ICMS para repassá-los à Secretaria da Fazenda Estadual. A escrituração visara cumprir esta Orientação e Legislação e não da Receita porque distintas seriam.

Para a fiscalização da Secretaria da Fazenda Estadual tais valores eram recebidos pelos motoristas dos veículos que faziam o transporte, nomeados expressamente nos CTCs.

Emitia tais certificados apenas para cumprir a legislação estadual, sem significar que fosse parte do negócio e sim uma prestadora de serviço intermediário. Sua opção por qualquer um dos regimes de tributação seria irrelevante.Recebera orientação do Chefe da Agência da Receita Federal em Alegrete para assim proceder.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

Definiu "receita" segundo o Dicionário da Língua Portuguesa de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira. Comentou que não poderia, e nem deveria, arcar com ônus do que não arrecadou ou recebeu. Caberia a cada motorista que realizou o transporte ser responsabilizado pelos tributos ora exigidos, porque em relação aqueles decorrentes do que entendeu ter sido sua receita os recolheu integralmente.

Decisão às fls.305/314, transcreveu a resposta fornecida pela impugnante justificando a diferença apurada, nos seguintes termos:

"Os valores constantes dos livros referem-se ao valor total do frete por exigência da fiscalização de Tributos Estaduais, pois a empresa faz a retenção do valor do ICMS frete até a data do pagamento, mas o referido valor não representa o faturamento da empresa que inclusive não é recebedora do frete por ser apenas a que faz o contato entre as partes. O valor real de faturamento da empresa resume-se a um valor previamente estabelecido entre as partes." (Grifou).

Comentou que a receita bruta registrada como "Valor Contábil" relativo a "Prestação de Serviços de Transporte", constante dos Livros de Apuração do ICMS (fls. 139 a 210), representou a soma do "Valor Contábil" dos CTCR registrados nos Livros de Registros de Saída (fls. 211 a 247).

Os argumentos repetidos na impugnação viriam no sentido de que esse valor não seria a receita bruta para fins tributário, mas não especificara qual deveria ser este valor. Afirmara tratar-se de um "valor previamente estabelecido entre as partes", sendo a intermediária, "a que faz o contato entre as partes".

Somente a Consulta a SRF teria o condão de oficializar qualquer orientação recebida. Também desconheceria divergência entre a Legislação Estadual e a Legislação Federal, na definição de receita bruta, na atividade de transporte de carga.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

A Lei Estadual nº 8.820, de 27 de janeiro de 1989, re-publicada no Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Sul, de 1º/02/1989, instituiu o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, estabelecendo:

Do Fato Gerador

"Art. 3º. O imposto tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

Do Contribuinte

Art. 10. O Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, descritas como fato gerador do imposto.

Parágrafo Único. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

II – o prestador de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

(...)

Do Substituto Tributário

Art. 13. Na condição de substitutos tributários, são responsáveis pelo pagamento do imposto devido:

(...)

IV – por prestadores de serviço de transporte de carga, o contribuinte, deste Estado, que eles tenham entregue mercadorias para serem transportadas e que não seja microempresa, empresa de pequeno porte ou micro produtor rural, observado o disposto no parágrafo 8º.

(...)

Da Base de Cálculo

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

IX – na prestação de serviço interestadual e intermunicipal e de comunicação, o preço do serviço; (grifou-se)

Nos autos não houve contestação, quanto às emissões dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, juntados, como exemplo, às folhas 252 a 261. O entendimento de que deveria tributar "comissão por



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº. : 108-09.190

agenciamento de fretes", porque entregara as respectivas mercadorias para transporte de terceiros, não teria base legal.

A própria empresa deixara claro que não seria uma agenciadora de fretes. Fosse o caso não teria feito opção pelo SIMPLES, pois para a atividade de agenciamento de frete haveria proibição expressa de optar por este regime. (Atividade assemelhada a de corretor ou representante comercial - inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317, de 1996).

A emissão do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas apontaria, na lição de Fran Martins sobre "transporte de mercadorias por terra", quem seria a empresa transportadora, (MARTINS, Fran. Contratos e Obrigações Comerciais. 14ª edição Revista e Atualizada, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1998, Capítulo XV, pp. 195 a 234), de quem transcreveu, parcialmente:

"Por contrato de transporte entende-se aquele em que uma pessoa ou empresa se obriga a transportar pessoa ou coisa, de um local para outro, 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) a pessoa que entrega a mercadoria para ser transportada, no caso o *remetente* ou *expedidor*, que o Código chama de *carregador* (art. 100);



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº. : 108-09.190

b) 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)

c) 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;

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

b) a número de ordem do conhecimento;

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

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

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

1) receber, transportar e entregar as mercadorias no tempo e no lugar convencionados;

2) 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 caracterizá-lo. O conhecimento é o documento que prova o recebimento da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº. : 108-09.190

mercadoria pelo transportador e que serve para a retirada da mesma por parte do destinatário. (Código Comercial, art. 100; Dec. nº 19.473, de 10/12/1930, art. 1º). (p. 224) (grifos do original)".

Por isto não duvidaria que o "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas" seria emitido pelo transportador, também responsável pela entrega da mercadoria. Em contrapartida teria o direito de receber o valor do frete contratado e, se o recebimento desse frete fosse realizado pelo representante legal da empresa, ou pelo motorista que efetuou o transporte, não modificaria a titularidade do direito.

Ainda no momento em que, no conhecimento de transporte, o motorista do caminhão transportador fosse autorizado a receber o valor do frete, seria um legítimo representante legal da empresa, nos termos do artigo 586 do Código Comercial:

"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;"

Por isto no valor do frete indicado no Conhecimento de Transporte estria a base de cálculo para apuração dos tributos devidos, no regime tributário do SIMPLES. O valor pago a terceiros para que executassem o transporte não constituiria parcela a ser excluída dessa base de cálculo.

Descaberia a exclusão da parcela correspondente ao ICMS incidente sobre o valor desse frete. Nesse sentido a resposta dada na questão nº 61, do Boletim Central - Cosit nº 55, de 24 de março de 1997, da Receita Federal, nas diversas Perguntas e Respostas sobre o SIMPLES:

"BASE DE CÁLCULO

61) A empresa pode excluir da receita bruta o ICMS pago na qualidade de contribuinte substituto para efeito de enquadramento no SIMPLES? (IN 74/96, art. 2º, parág. 3º)



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº. : 108-09.190

Não. O art. 2º, parag. 3º daquela IN veda expressamente qualquer exclusão que não a prevista no parag. 2º do mesmo artigo."

No § 2º do art.2º da Lei nº 9.317, de 1996, a definição do que seria a receita bruta para fins de aplicação dos percentuais do SIMPLES, nos seguintes termos:

"Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:
(...)

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, 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." (grifou)

Concluiu que o preço dos serviços prestados representado, no caso específico, pelo valor do frete cobrado conforme "Conhecimentos de Transporte", constituiria a receita bruta para fins de aplicação dos percentuais do SIMPLES. Apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais poderiam ser excluídos dessa base de cálculo.

Recurso interposto às fls. 330/335, onde, em síntese, repetiu os argumentos expendidos na inicial dizendo que a decisão de primeiro grau se equivocara ao pretender que fosse a prestadora de serviços de transportes, porque emitira CTCs.

Faria tais emissões, conforme comprovado na ação fiscal, através dos Livros de Registro de Saídas, apenas para efeito de recolhimento do ICMS. Como "agenciadora" faria a aproximação entre o transportador (caminhoneiro) e o tomador do serviço (cliente). Receberia "comissão" pela aproximação das partes (contratante e contratado), atividade exercida por telefone, e-mail e até verbalmente, restando impossível apresentar documentação própria desses serviços, em tão curto espaço de tempo. Os próprios "transportistas" cobravam e recebiam os fretes.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

Tanto os tomadores dos serviços como os transportadores estavam sediadas em vários estados brasileiros. Pediu complemento das provas apresentadas nos autos, com juntada de novos documentos e oitiva de testemunhas. Só assim seria possível saber quem, efetivamente, recebera os fretes, o que garantiria a ampla defesa e a realização da justiça.

Despacho de fls. 353 encaminhou o processo ao 3º Conselho de Contribuintes que declinou da competência através da Resolução de fls. 355. Seguimento conforme despacho de fls. 358,9.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de exigência para o imposto de renda das pessoas jurídicas e reflexos - SIMPLES, referentes aos anos calendários de 1997/2000.

Decorreu o lançamento da diferença das bases de cálculo oferecidas à tributação e insuficiência de recolhimento, apuradas do confronto entre o montante faturado no Livro de Apuração do ICMS, Livro de Registro de Saída, Livro de Registro de Prestação de Serviço, e aquele declarado na DIPJ.

Pede a recorrente nova oportunidade para apresentação de documentos que, supostamente, comprovariam a correção em seu procedimento. Todavia tal providência não se mostra possível, à luz da legislação de regência. O Decreto 70235/1972, Assim diz:

"art. 16 - A impugnação mencionará:
(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96

Acórdão nº. : 108-09.190

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997).

§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)".

Ensina o Prof. James Marins no Livro Direito Processual Tributário Brasileiro, pgs. 266 ao tratar da preclusão:

"dá-se a preclusão temporal quando o contribuinte deixa de praticar ato processual a seu encargo ou o faz fora do prazo previsto na legislação ou fixado pela administração, casos em que perde o contribuinte o direito de realizar o ato ou remanesce sem efeito o ato processual praticado extemporaneamente "

E também, mesmo em sede de recurso, nenhum pedido de juntada de novos documentos se fez presente.

É matéria do litígio a base de cálculo utilizada pelo autuante. O ponto de discórdia estaria nas "verdadeiras receitas auferidas nos exercícios fiscais objeto da autuação". Contudo, estas partiram daquelas informadas pela recorrente, através dos seus livros fiscais, como descrito no Relatório do Trabalho Fiscal, fls. 93/99.

O cotejo entre as receitas declaradas como SIMPLES e aquelas constantes do Livro ICMS e Saídas, demonstradas na Tabela 1, fls. 95/96, apontaram expressiva diferença (em torno de 90%). Ademais, a exclusão do ICMS da base de cálculo, conforme pretendido nas razões oferecidas, não encontra amparo na legislação de regência e são insuficientes para justificar a diferença apurada.



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

Houve a emissão dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas, cujas cópias constam, como exemplo, às folhas 252 a 261, cujos valores não foram integralmente oferecidos à tributação, sob argumento de que comporiam a base de cálculo dos tributos apurados na sistemática do "SIMPLES".

O argumento de que as mercadorias entregues para serem transportadas por terceiros, não integrariam a base de cálculo do tributo, sendo a receita tributável apenas o valor que teria cobrado desses transportadores, numa espécie de "comissão por agenciamento de fretes", não prospera.

Primeiro porque se a atividade efetiva fosse o agenciamento de fretes, não poderia a recorrente ter optado pelo regime simplificado, como dito na decisão recorrida. Para esta atividade foi vedada a opção pelo SIMPLES (tratando-se de atividade assemelhada a de corretor ou representante comercial, nos termos do inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317, de 1996).

E segundo, os conhecimentos, já referidos (fls. 252 a 261, trazidos como exemplo), foram emitidos pela recorrente não interessando, para efeitos fiscais, quem efetuou o transporte, fato que não modifica a titularidade da obrigação contraída.

Irrelevante, ainda, se a empresa transportadora efetuou o transporte em veículo próprio ou de terceiros, porque tal fato não descaracteriza ou modifica as pessoas envolvidas no contrato de transporte. O valor do frete indicado no Conhecimento de Transporte é a base de cálculo para apuração dos tributos devidos no regime tributário do SIMPLES.

A apuração dos valores pagos a terceiros, na execução do transporte, bem como a parcela do ICMS incidente sobre o valor do frete, são indedutíveis, nos termos do § 2º do art. 2º da Lei nº 9.317, de 1996, que define a receita bruta para fins de aplicação dos percentuais do SIMPLES, nos seguintes termos:



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

Processo nº. : 11075.002489/2001-96
Acórdão nº. : 108-09.190

"Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:
(...)

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, 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."

Por isto no preço dos serviços o valor do frete cobrado, conforme "Conhecimentos de Transporte", compõe a receita bruta para fins de aplicação dos percentuais do SIMPLES. Apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais podem ser excluídos dessa base de cálculo.

O atendimento ao pedido de perícia visaria esclarecer dúvidas quanto à matéria de fato, servindo para firmar o convencimento do julgador, não sendo o fórum para discussões jurídicas. A produção de provas que afastariam a materialidade detectada no procedimento fiscal caberia ao sujeito passivo que não foi diligente com tal intento.

Ademais, a sistemática utilizada pela recorrente usa deduções não autorizadas pelo regime que optou, prejudicando os argumentos expendidos nas razões oferecidas.

Por todo exposto Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO