

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

**Processo n°** 10935.003251/2003-18  
**Recurso n°** 105-143.386 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-00473 – 1ª Turma  
**Sessão de** 07 de dezembro de 2009  
**Matéria** IRPJ E OUTROS  
**Recorrente** TRANSPORTADORA GRAMADO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Assunto: IRPJ E REFLEXOS

Exercício: 1998, 1999 E 2000

SUBCONTRATAÇÃO DE TRANSPORTE DE CARGAS. AGENCIAMENTO. INEXISTÊNCIA. Incabível a exclusão nas receitas, para efeito da base de cálculo do IRPJ calculado com base no lucro presumido, do valor pago por serviços subcontratados de transporte de cargas, mormente quando a atividade da contribuinte é a de transportadora e não agenciadora, tendo em vista que a recorrente pratica dois negócios jurídicos distintos, sendo o primeiro na contratação da carga e o segundo na subcontratação do transporte.

Recurso especial da contribuinte não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

  
VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 08 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Antônio Praga, Karem Jureidini Dias, Albertina Silva dos Santos Lima, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Adriana Gomes Rêgo, Antônio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto e Susy Gomes Hoffman (Vice Presidente).

## Relatório

Com base nos permissivos do art. 32, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF n. 55/1998, TRANSPORTADORA GRAMADO LTDA. interpõe recurso especial contra acórdão proferido pela 8ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, que por maioria de votos acolheu a preliminar de decadência no que diz respeito a fatos geradores ocorridos até 30.11.1998 e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo a exigência da tributação dos valores deduzidos da base de cálculo do IRPJ e contribuições á título de prestação de serviços de transporte de cargas, encontrando-se a decisão assim ementada:

*“IRPJ/CSL/PIS/COFINS – DECADENCIA – Considerando que tais tributos são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar o lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, parágrafo 4, do CTN. O art. 45 da Lei 8212/91 somente se aplica nos casos em que se aplica o art. 173 do CTN para impostos, tendo em vista que ambos têm a mesma redação, exceto o numero de anos do prazo de decadência.*

*IRPJ – RECEITAS DE CONTRATOS DE TRANSPORTE – SUBCONTRATAÇÃO DO SERVIÇO – INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE AGENCIAMENTO – IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES RELATIVOS À SUBCONTRATAÇÃO. Inexiste agenciamento nos casos em que a prestadora de serviços de transporte contrata, em seu nome, serviços de transporte de terceiros para cumprir o contrato firmado com o tomador de serviço, configurando-se como faturamento o valor integral do primeiro contrato.  
Recurso negado”*

Em face desta decisão, a Recorrente opôs embargos de declaração por omissão incorrida no acórdão da 8ª Câmara, consistente na manifestação expressa da Turma quanto à inoocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados no auto de infração pelo fato de os valores repassados por ela não constituírem receita da mesma, bem como requer a anulação do acórdão por suposta obscuridade materializada em julgamento *extra petita*.

Os embargos de declaração foram acolhidos apenas para prestar esclarecimento e deixar consignado que não houve ofensa à verdade material uma vez tratar-se de receita da contribuinte para fins de tributação do IRPJ, e por não haver nulidade no que tange a obscuridade apontada, não modificando o resultado do julgamento, em acórdão assim ementado:

*“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – PRESTACAO DE SERVICOS DE TRANSPORTE – INOCORRENCIA DE INTERMEDIACAO – Uma vez caracterizada a atividade como de prestadora de transporte, ainda que se utilize subcontratados, a empresa prestadora tributada pelo lucro presumido não pode abater de sua base de cálculo do IRPJ os valores pagos àqueles que subcontratou. Somente é possível acatar que o ingresso financeiro de cliente não pertence à empresa se restar comprovada a relação de agenciamento ou intermediação.  
Embargos acolhidos”*

Em seu recurso especial (fls. 1545/1589), a contribuinte sustenta (i) a divergência de interpretação da lei tributaria em face do posicionamento adotado pela 1ª

Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, (ii) a prevalência da verdade material como corolário do princípio da legalidade e, (iii) violação ao princípio da legalidade.

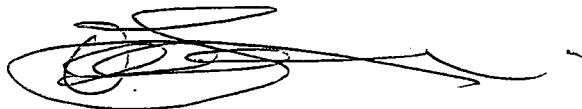
Alega que mantinha com seus clientes contrato de agenciamento, no qual as empresas contratavam a recorrente para promover serviço de transporte de carga e esta por sua vez, contratava com terceiros para executarem o efetivo transporte.

Além disso, argumenta que os valores recebidos pelas empresas com as quais mantinha contrato de transporte eram repassados em parte para os transportadores autônomos que realizavam efetivamente o transporte de cargas, e que por esse motivo, não poderiam constituir receita da mesma para fins de incidência do IRPJ e demais contribuições, uma vez que não provocaram qualquer acréscimo no seu patrimônio.

Ao recurso especial da contribuinte foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho n.º 108-226-2008, fls. 1593/1594), ante a constatação de que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade mediante a demonstração de dissídio jurisprudencial.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 1597/1624) alegando, em síntese, que o acórdão recorrido está em perfeita sintonia com as provas feitas nos autos, requerendo ao final, o improvimento do recurso especial e a manutenção do acórdão recorrido que se encontra em consonância com a doutrina e legislação pátria..

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O presente recurso foi interposto com base nos permissivos do art. 32 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF n. 55/1998, e atende os pressupostos para a sua admissibilidade, pois, traz como paradigma acórdãos do antigo 2º Conselho de Contribuintes (Acórdãos ns. 201-73817 e 201-77020), que tratam da matéria versada nos presentes autos, devendo, portanto, ser conhecido.

Conforme se depreende do Relatório, cinge-se a controvérsia ao entendimento do acórdão recorrido (fls. 1483/1493), que manteve a exigência da tributação dos valores deduzidos da base de cálculo do IRPJ a título de prestação de serviços de transporte de cargas, por entender pela inexistência de agenciamento *“nos casos em que a prestadora de serviços de transporte contrata, em seu nome, serviços de transporte de terceiros para cumprir o contrato firmado com o tomador de serviço, configurando-se como faturamento o valor integral do primeiro contrato”*, encontrando-se a decisão, após os embargos, assim ementada:

*“IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – PRESTACAO DE SERVICOS DE TRANSPORTE – INOCORRENCIA DE INTERMEDIACAO – Uma vez caracterizada a atividade como de prestadora de transporte, ainda que se utilize subcontratados, a empresa prestadora tributada pelo lucro presumido não pode abater de sua base de cálculo do IRPJ os valores pagos àqueles que subcontratou. Somente é possível acatar que o ingresso financeiro de cliente não pertence à empresa se restar comprovada a relação de agenciamento ou intermediação.*

Por outro lado, tenta a contribuinte demonstrar no presente recurso que, independentemente da qualificação jurídica que se dê à relação entre o prestador de serviços contratado e os terceiros autônomos, o que é do contribuinte é o valor da diferença (receita auferida menos valor repassado aos subcontratados) e, somente sobre essa grandeza é que incidem os tributos, ou seja, em quaisquer dos casos, seja agenciamento, subcontratação e/ou terceirização, as receitas do contribuinte se restringem à diferença entre o valor total da nota fiscal de prestação de serviços e o valor repassado aos terceiros.

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado, entendo que não é bem assim.

Isto porque, a partir do momento em que a contribuinte assina contrato para a prestação de serviços de transportes com seus clientes, assumi ela própria a obrigação de transportar as cargas, diferentemente do agenciamento, hipótese em que, embora contrate o serviço de transporte, emite o conhecimento de frete e receba em seu nome o valor total do frete contratado, ou seja, não presta ela mesma o serviço contratado, pois repassa-o integralmente a um terceiro.

Para uma definição melhor do que é agenciamento, vale transcrever ensinamentos de Humberto Theodoro Jr., trazidos pela D. Procuradoria em suas contra-razões, *verbis*:

*“... o contrato de agencia (ou de representação comercial autônoma) é aquele pelo qual uma pessoa – o agente – assume, em caráter não eventual, e sem vínculos de dependência, a obrigação de promover à conta de outra – o preponente ou fornecedor – mediante retribuição, a realização de certos negócios, em zona determinada.”*

Ora, não é essa a realidade dos presentes autos, tendo em vista que a contribuinte mantém com as grandes empresas contrato de prestação de serviços de transporte de cargas, providenciando também o transporte de cargas contratados em veículos de sua propriedade, além dos veículos de terceiros.

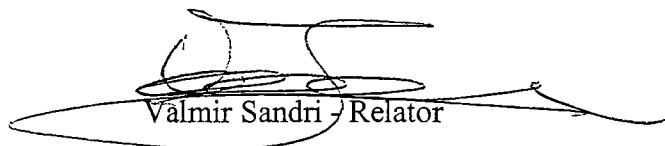
O fato é que, agenciamento e serviços de transporte são figuras jurídicas distintas e, sendo assim, não se pode adotar tratamento fiscal atribuído a um instituto em favor de outro sem previsão legal.

Logo, não há como excluir da base de cálculo do lucro presumido e das contribuições os valores pagos a transportadores subcontratados, mesmo porque, como bem salientado pelo acórdão recorrido (fls. 1534/1539), *“há de se destacar que a embargante optou no período pelo Lucro Presumido, o que significa que toda e qualquer despesa está por conta de um percentual fixado em lei, independentemente do que realmente despendeu a pessoa jurídica”*, complementando, ainda que: *“caso optasse pelo Lucro Real, os custos e despesas necessárias, normais e usuais poderiam ser deduzidas para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ”*, e nesse caso, estaria correta a dedução realizada pela contribuinte.

Assim, ao contrário do que pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso, não há base legal para excluir da tributação os valores por ela repassados a terceiros, visto que restou comprovado nos autos que os serviços prestados pela recorrente não se subsume a serviços de agenciamento de cargas, mas sim de serviços de transporte.

Dessa forma, entendo que andou bem a r. decisão recorrida que manteve a exigência em relação à matéria objeto do presente recurso.

Isto posto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial.

  
Valmir Sandri - Relator