



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.723164/2014-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.916 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2024
Recorrente LIBRA SERVIÇOS DE NAVEGAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. PROVA DOCUMENTAL. CARÊNCIA. ENCONTRO DE CONTAS NÃO COMPROVADO.

A despeito da usualidade e licitude da liquidação de operações recíprocas de compartilhamento de embarcações (*Vessel Sharing Agreements* - "VSA"), amparada pelo instituto civil da compensação, que ensejem a liquidação financeira pela diferença entre as operações em que um armador figure como locador e as que figure como locatário, nas quais a contraparte estrangeira só emite *invoice* correspondente à diferença da liquidação financeira, é necessário comprovar o encontro de contas entre as operações que ensejaram os lançamentos contábeis reconhecendo as receitas totais e os respectivos custos totais incorrido. O mero contrato VSA não prova que os custos escriturados glosados decorrem de operações neutralizadas sob essa lógica contratual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar parcela adicional da glosa laborada pela fiscalização, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-006.916 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13896.723164/2014-27

Relatório

O Acórdão Recorrido, que deu parcial provimento à Impugnação, relata minuciosamente os fatos até o momento de sua prolação, razão pela qual adoto seu relatório na parcela pertinente.

Trata-se de Auto de Infração, fls. 3311 a 3319, lavrado contra o sujeito passivo, Companhia Libra de Navegação.

O citado auto combinado com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 3282 a 3308, recompõe parte do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL, no entanto, não há formalização do crédito tributário conforme discriminado no Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, fl. 3309, abaixo copiado:

Processo	Documento	Tributo	Total do Crédito Tributário
13896-723.164/2014-27	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 0,00
13896-723.164/2014-27	Auto de Infração	CSLL	R\$ 0,00

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 3282 a 3308, a Autoridade Fiscal apresenta a motivação dos lançamentos. Dele extraem-se as observações e argumentos resumidos adiante:

A atividade do contribuinte é o transporte marítimo internacional de cargas, apurando impostos e contribuições pelo Regime de Lucro Real anual. Desta forma, o lucro líquido auferido sofre ajustes (positivos e negativos) conforme prevê a legislação fiscal.

No curso da ação fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, os seguintes itens: a) razão da diferença entre as notas fiscais e as receitas declaradas em DIPJ e escrituradas em sua contabilidade; e b) despesas declaradas na linha 43 “outros custos” da Ficha 4A da DIPJ, ano calendário 2009.

Em resposta, foi entregue ao Auditor Fiscal mídia digital e foi informado que a diferença entre Notas Fiscais e DIPJ/escrituração existe, uma vez que a prestação de serviços de transporte marítimo internacional é respaldada por contratos de transporte denominados Bill of Lading (BL) e não por Notas Fiscais de serviço.

Foi apresentado, também, Boletim de Ocorrência, com data de emissão em 26/09/2011, antes do início da ação fiscal, e Ofício do Núcleo Regional de Perícias de Itajaí informando que os documentos referentes às despesas no valor de R\$ 112.026,82, despesas com viagens, haviam sido destruídos em incêndio. Tal fato não foi aceito pelo Auditor Fiscal com base no art. 264 do Decreto nº. 3000, de 26 de março de 1999.

Após isso, o contribuinte foi intimado a prestar novos esclarecimentos quanto a custos mais representativos embutidos nos custos totais dos serviços vendidos.

Ao final da ação fiscal, além de despesas relacionadas a viagens, três lançamentos contábeis deixaram de ser amparados por documento fiscal comprobatório: contas contábeis n.º. 411101001 (custo de carga), 411101002 (custo de descarga) e 411105004 (compra de *slots* de terceiros).

Assim, no curso da ação fiscal, o contribuinte não comprovou certas despesas. Sendo elas: (a) despesas com viagens, totalizando R\$ 773.431,88; e (b) despesas com carga, descarga e compra de *slots* de terceiros que totalizam R\$ 42.481.106,75. Desta forma, houve a glosa de despesas no valor total de R\$ 43.254.538,63.

Irresignado com o lançamento do Auto de Infração, o sujeito passivo apresentou impugnação, fl. 3367 a 3383, com os argumentos sucintamente resumidos a seguir:

A glosa de custos com viagens, carga, descarga e compra de *slots* de terceiros não pode prosperar, haja vista que é imprescindível à consecução dos objetos sociais e ao auferimento de receitas de transporte, os quais foram devidamente oferecidos à tributação.

O impugnante elaborou um quadro resumo, abaixo copiado, do montante total de despesas/custos glosados, R\$ 43.254.538,63, separado por conta contábil e, conseqüentemente, por argumentação utilizada na impugnação.

	R\$
- Glosa de despesas relativas a documentos destruídos em incêndio, relativos à viagem EQQ008471 (Doc. 3)	112.026,82
- Glosa das demais despesas relacionadas à viagem EQQ008471 e das relativas às viagens HJE000011 e U29001302	661.405,06
- Glosa de custos de carga, conta 411101001 - Arquivos com erro (Doc. 4)	295.489,08
- Glosa de custos de carga, conta 411101001 - Sem documentos comprobatórios (Doc. 5)	4.869.624,68
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Arquivos com erro (Doc. 6)	232.620,44
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Com declaração do fornecedor (Doc. 7)	718.580,18
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Sem documentos comprobatórios (Doc. 8)	4.398.991,14
- Glosa de custos com compra de slots de terceiros, conta 411105004 (Doc. 9)	31.965.801,32
- Total	43.254.538,63

O contribuinte apresentou Boletim de Ocorrência e Ofício do Núcleo Regional de Perícias de Itajaí comprovando que os documentos referentes às despesas no valor de R\$ 112.026,82, despesas com viagens, haviam sido destruídos em incêndio, fato não aceito pelo Auditor Fiscal com base no art. 264 do Decreto n.º. 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), que, na oportunidade informou do dever de requerer 2ª via dos mesmos. No entanto, segundo entendimento do impugnante, tal exigência não está prevista no dispositivo citado. Sendo assim, essa glosa não merece prosperar.

O impugnante informa ainda que para as demais despesas com viagem, no valor de R\$ 661.405,06, não houve tempo hábil para localizar documentação pertinente. No entanto, clama pelo cancelamento da glosa por se tratar de despesa necessária às atividades de transporte marítimo internacional de cargas.

Quanto à glosa de custos de carga e descarga, o impugnante junta ao processo inúmeras Notas Fiscais e *invoices* para comprovar a prestação de serviços com pagamento efetivo de tais despesas.

Nesse ponto, é importante transcrever observações necessárias para compreensão de alguns aspectos próprios da atividade de transporte marítimo internacional de cargas

“4.3.5 Quando um navio atraca no porto, diversos serviços são contratados, tais como de armazenagem, manutenção e carga e descarga de containers.

4.3.6 Uma única empresa presta vários tipos de serviços portuários para a IMPUGNANTE e para mais de um de seus navios. Relativamente a cada navio, é emitida uma nota fiscal, englobando todos os de serviços prestados em cada semana.

4.3.7 Apesar de lançados nas mesmas contas contábeis (“custos de carga”, conta 411101001 e “custo de descarga”, conta 411101002), os custos relacionados a cada um dos tipos de container geram lançamentos contábeis diferentes.

(...)

4.3.9 Contudo, no corpo das notas fiscais, são indicados os valores totais dos custos de carga e descarga incorridos na semana, a despeito do tipo de container movimentado.

(...)

4.3.11 Na comparação dos valores de cada lançamento contábil selecionado com os indicados nas notas fiscais, verifica-se que são diferentes. Constata-se que os valores dos lançamentos contábeis são menores do que os constantes das notas fiscais, pois, nestes, aqueles estão contidos.”

No que se refere à despesa na compra de *slots* de terceiros, o impugnante juntou Mapas de Rateio e Contratos que comprovam custos que somam R\$ 22.728.238,76. Sendo que para o valor restante, segundo o impugnante, não houve tempo hábil para localizar documentos ou, simplesmente, tais documentos não existem, uma vez que é usual o simples batimento entre os débitos e os créditos dos inúmeros armadores, sem emissão de qualquer documento.

Finaliza a impugnação solicitando que seja dado provimento integral à impugnação e que sejam determinados os cancelamentos integrais do Auto de Infração e das glosas efetuadas, com preservação integral dos saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL a compensar.”

O Acórdão Recorrido deu provimento parcial à Impugnação analisando cada uma das glosas.

No voto, frisou que as despesas e custos não haviam sido consideradas desnecessárias às atividades da empresa, mas tão somente que não foram consideradas integralmente comprovadas. Ato contínuo analisou as glosas conforme suas categorias:

“Da glosa referente a documentos destruídos em incêndio”

Manteve a glosa no valor de R\$ 112.026,82, pois (i) não foi seguido o rito do art. 264 do RIR/99 que prevê norma aplicável na ocorrência de extravio, deterioração ou destruição de livros e documentos fiscais, (iii) não foi providenciada pelo contribuinte, perante seus prestadores de serviço e fornecedores, segunda via da documentação de suporte dos lançamentos, e (iii) quando da elaboração do Boletim de Ocorrência e expedição de Ofício do Núcleo de Perícias de Itajaí/SC, o contribuinte já se encontrava sob fiscalização.

“Da glosa referente a viagens sem documentos comprovantes”

Manteve a glosa com despesas com viagens ao longo do ano-calendário de 2009 no montante de R\$ 661.405,06, pois o Impugnante, embora intimado, não apresentou documentação comprobatória que amparasse e desse suporte aos registros contábeis de despesas das viagens NVE n.º HKE000011 e n.º U29001302.

“Da glosa de custo referente à carga”

A defesa separou a glosa referente à carga em: (a) arquivos com erro; e (b) sem documento comprobatório. No entanto, o Acórdão Recorrido tratou conjuntamente de ambas as glosas, que totalizam R\$ 5.165.113,76.

Esclareceu que os valores nos quais consta a expressão “apresentar” nas planilhas e mídia apresentados pelo contribuinte foram glosados, e estão agrupados na lista “conta 411101001 (custo de carga) – arquivos com erro” no Anexo II do Termo de Verificação da Ação Fiscal, fl. 3302.

Esclareceu, ainda, que quando as *invoices* foram apresentadas à fiscalização, o custo **não** foi glosado, ou seja, ele não consta na lista de glosas elaborada pela Autoridade Fiscal, Anexo II do Termo de Verificação da Ação Fiscal, isto é, o custo foi acobertado por tal documento.

Ao analisar a documentação comprobatória apresentada, a DRJ constatou que dessa conferência, cotejando as provas apresentadas com a planilha, “mídia digital 24/11/2014,

Amostra 411101001”, que o impugnante apresentou documentos, Notas Fiscais e *Invoices*, para comprovar o custo referente à carga no valor total de R\$ 3.111.231,70.

Esse valor foi considerado compatível com o valor declarado no documento elaborado pelo impugnante, às fls. 3430 e 3439 a 3442 (uma cópia da lista do Anexo II do Termo de Verificação da Ação Fiscal com a inserção de alguns dados como: documentos encontrados, documentos não encontrados, fornecedor, *invoice*/nota fiscal e referência).

Pelo exposto, considerou comprovados os custos de carga no valor de R\$ 3.111.231,70, dando provimento parcial à Impugnação.

“Da glosa de custo referente à descarga”

A defesa também separou a glosa referente à descarga em: (a) arquivos com erro; e (b) sem documento comprobatório. No entanto, o Acórdão Recorrido também tratou conjuntamente de ambas as glosas, que totalizam R\$ 5.350.191,76.

Esclareceu a metodologia de análise.

Esclareceu, ainda, que quando as *invoices* foram apresentadas à fiscalização, o custo **não** foi glosado, ou seja, ele não consta na lista de glosas elaborada pela Autoridade Fiscal, Anexo II do Termo de Verificação da Ação Fiscal, isto é, o custo foi acobertado por tal documento.

Por fim, consignou que o impugnante apresentou documentos, Notas Fiscais e *Invoices*, para comprovar o custo referente à descarga no valor total de R\$ 4.203.702,64, dando provimento parcial à Impugnação.

“Da glosa referente a “slots” de terceiros”

Utilizando os mesmos parâmetros da autoridade autuante para conferência dos documentos apresentados, observou-se no Acórdão Recorrido, que o contribuinte trouxe aos autos como prova da efetividade do custo de compra de *slots* de terceiros no valor de R\$ 31.965.801,32, contratos *VSA (Vessel Sharing Agreement)*, que autorizavam esse serviço.

Ademais, a fiscalizada por vezes trouxe aos autos documentos que corroboraram ter incorrido nos custos com a contratação de *slots* de navios de terceiros, como Nota de Crédito, *invoices* e Avisos de Lançamento.

Considerando que o lançamento incidiu sobre as despesas não amparadas por documentação complementar, o Acórdão Recorrido considerou a prova insuficiente e manteve a autuação a este respeito.

Cientificado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual, em síntese, traz a lume as mesmas razões de mérito da Impugnação, mas dialoga com o Acórdão Recorrido pretendendo demonstrar que haveria prova não analisada e prova suficiente de seu direito creditório; razões estas que serão mas bem apreciadas no corpo do voto.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

2 Mérito

A análise meritória do presente caso precisa ser realizada apreciando cada um dos conjuntos de despesas identificados no Relatório e rememorando a atividade do Contribuinte, Companhia de Navegação marítima que opera no transporte de cargas.

Não é demais, também, pontuar que a Recorrente traz introito em seu Recurso Voluntário, no qual assevera que durante fiscalização reuniu documentos para a comprovação de cerca de 94% das despesas e custos questionados pela fiscalização, totalizando a comprovação não autuada de R\$ 634.904.091,98 dentre o total de 678.158.630,51, sem contar o provimento parcial da Impugnação que incrementou este percentual. Sob esse enfoque, assevera que qualquer fiscalização por amostragem (usual em empresa com esse volume de lançamentos) teria mantido hígido seu saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

Após o cancelamento parcial do Lançamento, remanesceu a glosa dos seguintes itens:

Descrição	R\$
- Glosa de despesas relativas a documentos destruídos em incêndio, relativos à viagem EQQD08471 (Doc.3 anexo à Impugnação)	112.026,82

- Glosa das demais despesas relacionadas à viagem EQ0008471 e das relativas às viagens HJE000011 e U29001302	661.405,06
- Glosa de custos de carga, conta 411101001 - Sem documentos comprobatórios (Doc.5 Anexo à Impugnação)	2.053.882,06 (ajustado após Acórdão DRJ)
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Arquivos com erro (Doc.6 Anexo à Impugnação)	11.630,21 (ajustado após Acórdão DRJ)
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Com declaração do fornecedor (Doc.7 Anexo à Impugnação)	51.986,73 (ajustado após Acórdão DRJ)
- Glosa de custos com descarga, conta 411101002 - Sem documentos comprobatórios (Doc.8 Anexo à Impugnação)	1.082.872,39 (ajustado após Acórdão DRJ)
- Glosa de custos com compra de slots de terceiros, conta 411105004 (Doc.9 Anexo à Impugnação)	31.965.801,32
- Total Ajustado DRJ	35.939.604,29

2.1 “DA GLOSA REFERENTE A DOCUMENTOS DESTRUÍDOS EM INCÊNDIO”

Tais glosas referem-se às despesas e custos de uma viagem específica, de código EOQ0008471.

A autoridade autuante considerou que não foram cumpridos os requisitos impostos pelo art. 264 do RIR/99 para a oponibilidade de tal hipótese de perda de documentação ao Fisco, bem como que o Contribuinte deveria ter providenciado segunda via da documentação de suporte dos custos e despesas perante seus fornecedores.

No mesmo sentido, o Acórdão Recorrido manteve a glosa no valor de R\$ 112.026,82, pois (i) não foi seguido o rito do art. 264 do RIR/99 que prevê norma aplicável na ocorrência de extravio, deterioração ou destruição de livros e documentos fiscais, (ii) não foi providenciada pelo contribuinte, perante seus prestadores de serviço e fornecedores, segunda via da documentação de suporte dos lançamentos, e (iii) quando da elaboração do Boletim de Ocorrência e expedição de Ofício do Núcleo de Perícias de Itajaí/SC, o contribuinte já se encontrava sob fiscalização.

O Recurso Voluntário concentra esforços em defender que o art. 264 do RIR/99 não lhe imporia a obrigatoriedade de obtenção da segunda via dos documentos destruídos.

Ocorre que não foi só esta a causa da imputação fiscal. A causa subjacente à glosa foi a falta de prova dos custos e despesas, seja porque o contribuinte não seguiu os procedimentos previstos para tornar oponível ao Fisco a falta de documentação decorrente do incêndio, seja porque não superou este óbice providenciando a segunda via da documentação de suporte incendiada.

De fato o artigo 264 do RIR/99 não prevê a obrigatoriedade de obtenção da segunda via da documentação incendiada, trata-se contudo de procedimento esperado de quem almeje superar o desrespeito ao procedimento previsto pelo dispositivo para tornar oponível ao Fisco a deterioração de documentos por motivos de caso fortuito ou força maior.

Pelo exposto, mantenho a glosa.

2.2 “DA GLOSA REFERENTE A VIAGENS SEM DOCUMENTOS COMPROVANTES”

Trata-se da glosa de despesas com as viagens HJE000011 e U29001302 no montante de R\$ 661.405,06.

O Acórdão Recorrido manteve a glosa de despesas incorridas em referidas viagens no montante de R\$ 661.405,06, pois o Impugnante, embora intimado, não apresentou documentação comprobatória que amparasse e desse suporte aos registros contábeis.

O Recorrente afirma que não localizou a documentação comprobatória mas pleiteia a manutenção do Acórdão Recorrido, por tratarem-se de despesas necessárias.

Conforme antecipado pelo Acórdão Recorrido, questiona-se a efetividade das despesas, e o Recorrente reconhece não ter localizado documentação comprobatória. Assim, inviável admitir sua dedutibilidade, sob pena de afronta aos requisitos de dedutibilidade do art. 47 da Lei n.º 4.506/64.

Mantenho portanto a glosa.

2.3 DA GLOSA DE CUSTOS REFERENTES A CARGA E DESCARGA

O Recurso trata conjuntamente das glosas de despesas com cargas contabilizadas na conta 411101001, que totalizam R\$ 5.165.113,76, e as despesas com descargas do navio contabilizadas na conta 411101002.

O Acórdão Recorrido admitiu, adicionalmente, custos de carga no montante de R\$ 3.111.231,70 e custos de descarga no montante de R\$ 4.203.702,64, desenvolvendo minucioso racional de análise da vasta documentação, a partir do qual logrou êxito em identificar a presença de *invoices* comprobatórias.

Esclareceu, ainda, que quando as *invoices* foram apresentadas à fiscalização, o custo **não** foi glosado, ou seja, não consta na lista de glosas elaborada pela Autoridade Fiscal, Anexo II do Termo de Verificação da Ação Fiscal, isto é, o custo foi acobertado por tal documento.

O Recorrente, por sua vez, defende que, em uma fiscalização por amostragem certamente não teria ele sido autuado, pois comprovou a ampla maioria das despesas e, relativamente a estes itens, a DRJ reconheceu ter restado comprovadas despesas no montante de 70% da glosa.

Alega, assim, que isso demonstraria a veracidade e efetividade das despesas, questionando a metodologia de fiscalização, pois em uma empresa deste porte as auditorias se dão por amostragem, e asseverando que a escrituração indicava não só os custos e despesas glosados, mas os números das respectivas notas fiscais, a data da operação e o nome das respectivas contrapartes, que são contrapartes em diversas outras operações da Recorrente regularmente admitidas.

De fato há indícios de verossimilhança, entretanto, para se afastar a glosa da despesa, é necessário comprovar que ela foi de fato incorrida, o que não se comprovou por documentação de suporte à escrita contábil (como um extrato bancário comprovando o trânsito de recursos e um contrato). A escrita, por sua vez, só faz prova se amparada pela documentação de suporte, não apresentada (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Portanto, também inviável admitir a dedutibilidade destas despesas.

2.4 “DA GLOSA REFERENTE A “SLOTS” DE TERCEIROS”

As explicações trazidas pela Recorrente acerca da operação com *slots* de terceiros é fundamental para a análise que se procede.

A Recorrente esclarece que para otimizar o uso de espaços nos navios, as companhias de navegação firmam contratos entre si para o uso recíproco de *slots* vagos em seus navios (VSA - Vessel Sharing Agreements). Por meio destes contratos, viabiliza-se que um determinado armador atenda a seu cliente prontamente utilizando-se de espaços vagos de navios de outros armadores parceiros.

O uso dos *slots* vagos é recíproco e ao final de determinado período é feito um encontro de contas emitindo-se *invoices* tão somente quando há saldo devedor de uma companhia em relação à outra, pelo seu valor líquido. Ou seja, se a companhia A usa *slots* da companhia B que ensejariam o pagamento de R\$ 10,00, mas B usou no mesmo período *slots* da companhia A que ensejariam o pagamento de R\$ 9,00, A deve a B o equivalente ao aluguel de *slot* no montante de R\$ 1,00. Sobre esta quantia será emitida *invoice* de B para A. Por outro lado, quando as operações se compensam integralmente, não é emitida *invoice* alguma, tratando-se de prática regular no mercado de transportes internacionais (não só aéreo como marítimo).

Em ambos os casos, contudo, os custos e receitas com os referidos *slots* são contabilizados e computados na apuração do IRPJ e da CSLL ainda que nada tenha sido pago em dinheiro entre ambos os signatários do “VSA”. Essa contabilização é feita a partir das informações controladas em documento denominado “Mapa de Rateio” no qual se registram as operações recíprocas para apuração do saldo ao final de cada período.

Por isso a Recorrente reconhece não possuir *invoices* relativas a todas as despesas com locação de *slots* de terceiros em montante suficiente para acobertar todas as operações de aluguel de *slots* de terceiros.

Feitos estes esclarecimentos iniciais, rememoremos que o Acórdão Recorrido, utilizando os mesmos parâmetros da autoridade autuante para conferência dos documentos apresentados, observou que o contribuinte trouxe aos autos, como prova da efetividade do custo com *slots* de terceiros **no valor de R\$ 31.965.801,32**, contratos VSA (*Vessel Sharing Agreement*) que autorizavam esse serviço, mas não trouxe para estas operações documentos apresentados para amparar outras compras/locações de *slots* de terceiros, como Nota de Crédito, *invoices* e Avisos de Lançamento.

Assim, considerando que o lançamento incidiu sobre as despesas não amparadas por documentação complementar, notadamente as *invoices*, o Acórdão Recorrido considerou a prova insuficiente e manteve a autuação a este respeito.

A abordagem da prova no Recurso Voluntário é feita em dois blocos: um destinado a demonstrar a presença nos autos de *invoices* de locação de *slots* de terceiros para operações que foram glosadas, e outro para tratar das operações com documentação em *standard* considerado insuficiente pela fiscalização (sem *invoices*).

2.4.1 Operações Amparadas por Nota de Crédito cuja glosa foi mantida

A Recorrente assevera que, respeitando o *standard* probatório eleito pela fiscalização e pelo Acórdão Recorrido, algumas despesas com *slots* de terceiros não mereceriam glosa, pois as correspondentes Notas de Crédito encontram-se nos autos. Não se trata, portanto, de invoices emitidas pelo armador cujo *slot* foi alugado, mas sim de Nota de Crédito da própria Recorrente, que foi aceita para amparar outros custos com locação de *slots* pela fiscalização.

Apresenta para isso quadro sintético e descreve na peça Recursal o passo a passo necessário para a análise da documentação. Vejamos:

Data Contábil	Histórico	Cod.Conta	Débitos	Observação	Fornecedor	Nº Documento	fls processo
31.03.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:CECO02221	411105004	1.080.938,49	Documento	ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA	03/09	2613
31.03.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:CFCD02232	411105004	347.671,70	Documento	ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA	03/09	2615
31.11.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:HFD001462	411105004	117.919,63	Documento	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSCMA1465L1/2009	2635
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:ESP001431	411105004	73.197,46	Documento	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSHSD1435L1/2008	2638
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:VZCO01441	411105004	127.581,55	Documento	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSHSD1445L7/2009	2641
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO - NVE:HGT001472	411105004	61.680,10	Documento	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSZIM1475L1/2009	2652
TOTAL			1.808.983,93				

3.4.4 Estas invoices encontram-se acostadas aos autos do processo, às fls. informadas na última coluna do quadro acima e podem ser conciliadas com a planilha também constante dos autos, denominada "Amostra 41105004" constante do arquivo zip identificado nos autos do processo eletrônico como "13896723164201427_001966_001966_COPIA_Arquivo_Não_Paginável_201502040907900.zip".

3.4.5 Para que esse colegiado entenda o procedimento de validação dos custos adotado pelo AFRFB, os seguintes passos devem ser dados:

- a) Abrir a planilha "Amostra 41105004" e na aba "índice", clicar duas vezes sobre a linha 3 "Documentos que constam na pasta "Amostra 41105004 - Imagens de Documentos".
- b) Na planilha detalhada que será aberta, filtrar e buscar na coluna "R - No. Documento" os documentos informados na tabela acima, cujas cópias das respectivas invoices encontram-se nas folhas do processo também informadas na tabela acima; e
- c) Após a seleção da invoice em questão, verificar na coluna "I - NVE" o código da viagem de navio que consta de cada lançamento contábil da Recorrente e, por conseguinte, da tabela de custos Glosados pelo AFRFB, que reproduziu o razão contábil da Recorrente.

3.4.6 Realizando-se o procedimento acima descrito, pode-se verificar que tais invoices suportam a parcela dos custos relativos a aluguéis de slots que foram registrados na respectiva conta contábil, referentes às viagens de navio CEC002221, CEC002232, HFD001462, ESP001431, YZC001441 e HGT001472.

O quadro foi reproduzido com melhor legibilidade na petição de Reiteração do Recurso Voluntário, de fls. 3.844 e ss.

Data Contábil	Histórico	Cod. Conta	Débitos	Fornecedor	Nº do documento	Fls. processo
31.03.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO NVE CEC002221	411105004	1.060.938,49	ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.	03/09	2615
31.03.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DO RESULTADO NVE CEC002332	411105004	347.671,70	ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.	03/09	2614
31.11.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO NVE HFD001462	411105004	117.919,53	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSCMA1465L1/2009	2635
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO NVE ESP001431	411105004	73.197,40	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSHSD1435SL1/2009	2638
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO NVE YZC001441	411105004	127.581,55	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIUSHSD144SL2/2009	2641
31.07.2009	LANÇAMENTO DE RECONHECIMENTO DE RESULTADO NVE HGT001472	411105004	61.680,10	SIRIUS - JOINT CONTAINER SERVICE	SIRIRUSSHD145SL1/2009	2652
TOTAL			1.808.983,93			

O caminho indicado pela Recorrente de fato leva às notas de crédito indicadas no quadro colacionado em sua peça recursal, entretanto, referidas notas não coincidem em valores com os montantes indicados pelo contribuinte em sua tabela.

Vejamos o primeiro caso, da Nota de Crédito n.º 03/09 constante à fl. 2615 dos autos, no valor de USD 2.617.034,00

QUANTIDADE QUANTITY		DESCRIÇÃO / DESCRIPTION	VALOR UNIT / UNIT VALUE	TOTAL / AMOUNT
1		Diferença de SLOT LIBRA a Aliança - FEV/2009	USD 2.617.034,00	USD 2.617.034,00

A conciliação, é falha, pois o montante glosado supostamente relativo a esta invoices seria de R\$ 1.080.938,49

No segundo caso, o custo informado como glosado foi de R\$ 347.671,70, e a nota de crédito de fls. 2614 é de USD 617.512,12.

No terceiro caso, o custo informado como glosado foi de R\$ 117.919,53, e a nota de crédito de fls. 2635 é de USD 533.316,80.

No quarto caso, o débito indicado no quadro do contribuinte é de R\$ 73.197,40, enquanto a nota de crédito de fls. 2638 é de USD 1.224.105,27.

No quinto caso, o custo informado como glosado foi de R\$ 117.919,53, e a nota de crédito de fls. 2641 é de USD 596.247,30.

Já no sexto e último caso, o débito indicado no quadro do contribuinte é de R\$ 61.680,10, enquanto a nota de crédito de fls. 2652 é de USD 333.492,46.

Os documentos de fato atendem ao standard probatório formal documental eleito pela fiscalização, contudo, há divergência gritante de valores que a princípio não permite afirmar que os custos glosados correspondem às notas de crédito em questão.

Entretanto, devemos lembrar que referidos gastos foram computados como custos, que não são considerados necessariamente dedutíveis no período em que incorridos, podendo gerar impactos em mais de um período competente, já que podem corresponder a serviços prestados simultaneamente a diversos contratantes, e inclusive ao poder público. Assim, a conciliação feita pelo contribuinte entre as planilhas que sintetizam os lançamentos de sua

contabilidade e as Notas de Crédito apresentadas atende ao standard probatório fixado pela fiscalização e adotado pela DRJ, **permitindo a dedução adicional de R\$ 1.808.983,93**

2.4.2 *Operações consideradas desamparadas por documentação de suporte.*

Por fim, o Recorrente insurge-se contra as operações consideradas desamparadas por documentação adicional aos Vessel Sharing Agreements e aos Mapas de Rateio. A Recorrente alega em Impugnação que os Mapas de Rateio teriam sido apresentados conciliando operações no montante de Mapas de Rateio e Contratos que comprovariam custos que somam R\$ 22.728.238,76, conforme relatado pelo Acórdão Recorrido.

A insurgência da autoridade decorreu de sua consideração de que o mero contrato não comprovaria a efetividade dos serviços, ou seja, não comprovaria que houve a locação dos *slots* nas situações para as quais não se emitiu documentação adicional como *invoices* ou Notas de Crédito.

Os esclarecimentos prestados pelo Recorrente, colocam luz sobre a lógica mercantil subjacente aos contratos denominados “VSA”, que se encontram acostados aos autos traduzidos por tradutor juramentado. Sob esta ótica devidamente esclarecida, é natural o encontro de contas e liquidação financeira pela diferença entre o valor das operações em que o Recorrente figurou como locador e aquelas em que figurou como locatário.

Além disso, foi reconhecido pela fiscalização e pelo Acórdão Recorrido que as Notas de Crédito (documentos unilaterais elaborados pelo Recorrente) se prestariam a comprovar a prestação de serviços de que versam os “VSA”.

A admissão das meras notas de crédito não me parecem, a priori, merecer distinção com relação aos Mapas de Rateio que o Recorrente alega ter acostado às fls. 3679/3741, já que ambos são documentos elaborados pelo Recorrente.

Entretanto, analisando a referida documentação identificada pela Recorrente como “Mapas de Rateio” há tão somente um quadro-resumo dos lançamentos contábeis (fls. 2.679 a 2.680), um singelo quadro exemplificativo que não abarca todas as operações (fls. 3.681) e os Contratos abreviados aqui de “VSA”, traduzidos por tradutor juramentado. Não localizei nenhum documento que contivesse a informação da conciliação das operações positivas e negativas de locação de “*slots*” e que demonstrasse os lançamentos contidos no quadro de fls. 2.679 a 2.680.

Assim, entendo que a despeito da verossimilhança da narrativa do Recorrente, não há prova suficiente de que os lançamentos desamparados por documentação adicional decorram de operações neutralizadas no encontro de contas por meio do qual se operacionalizam os contratos de compartilhamento de embarcações (“VSA”). O mero contrato não prova que os custos escriturados glosados decorrem de operações neutralizadas sob essa lógica contratual

3 Dispositivo

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando a glosa no montante adicional de R\$ 1.808.983,93.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah