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

Processo nº	15374.000836/99-00
Recurso nº	173.407 De Ofício
Acórdão nº	**1402-00.263 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	3 de setembro de 2010
Matéria	IRPJ e outros
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	CROWLEY AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

LUCRO REAL. GLOSA DE DESPESAS. PLANO DE SAÚDE.

Consideram-se despesas operacionais os gastos realizados pelo sujeito passivo com serviços de assistência à saúde desde que destinados indistintamente a todos os empregados.

LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS. DESNECESSIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao fisco provar que os custos ou despesas são desnecessários ao cumprimento das obrigações contratuais do sujeito passivo, não sendo possível a inversão do ônus da prova.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Tratando-se dos mesmos elementos de prova, aplica-se o decidido em relação ao tributo principal, às exigências decorrentes, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima – Presidente e Relatora.

EDITADO EM: 24/09/2010

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

Trata-se de lançamento do IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS, do ano-calendário de 1995, com imposição da multa de ofício de 75%, em razão das seguintes infrações:

a) dedução indevida, na apuração do lucro real (mensal), de desembolsos referentes a serviços assistenciais a empregados: A fiscalização glosou os pagamentos efetuados à administradora de plano de saúde Golden Cross e outros, a título de assistência médica por entender que tais benefícios não contemplavam todos os empregados. Como prova, a fiscalização anexou aos autos planilha de gastos efetuados com a Golden Cross, cópia do livro razão contendo a "conta assistência médica – outros" e relação de empregados, confirmando que nem todos eram beneficiados pelo plano assistencial. Fundamento legal: arts. 195, I, 197, § único, 300, 301 do RIR/94;

b) dedução indevida de custos ou despesas na apuração do lucro real: Foram glosados diversos valores deduzidos como despesas operacionais, que não seriam da recorrente e que não guardariam relacionamento com a atividade social desenvolvida pela interessada e respectiva fonte produtora de receitas. Fundamento legal: arts. 195, I, 197 e § único e 339 do RIR/94. Explicou a fiscalização que a interessada representa com exclusividade, no território brasileiro, uma sociedade americana CROWLEY AMERICAN TRANSPORT, INC, aqui denominada Transportadora, recebendo uma remuneração mensal pelo cumprimento das obrigações assumidas, que esta reembolsou a autuada pelos custos diretos em seu nome, no cumprimento das atividades relacionadas no respectivo contrato de agenciamento, além de ter fornecido, sem ônus, materiais promocionais, ficando a publicidade, sob responsabilidade da transportadora, que somente não se responsabilizou pelas despesas administrativas, de escritório, comunicação e pessoal da interessada.

Em relação a infração descrita na letra "b", a fiscalização chega às seguintes conclusões:

a) Trata-se de despesas contabilizadas e declaradas como sendo suas pelo Agente, porém assumidas e pagas pela Transportadora;

b) Trata-se de despesas incorridas para obtenção de utilidades repassadas a terceiros; exemplifica esta hipótese com o fato da interessada ter enviado para o exterior, em nome da Transportadora, quantia superior a R$ 100 milhões, a título de receitas de fretes, isenta de tributação na fonte, conforme art. 749 do RIR/94, ao mesmo tempo em que mantinha uma equipe de vendas no Brasil, o que comprovaria que as despesas ficaram a cargo da interessada e a receita isenta, para a transportadora.

As despesas são:

- com salários: equipe de vendas (essa atividade não faria parte do objeto social e que não aparece a respectiva receita), de marketing (estas despesas seriam da transportadora) e operação Brasil (o próprio nome já diria que é uma equipe da transportadora), equipe de manutenção de equipamentos (o contrato especifica que o Agente contratará pessoal

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

especializado, para este fim, se necessário e aprovado pela transportadora), equipe de operação de navios (o contrato especifica que o Agente deverá providenciar pessoal especializado, um pouco antes, durante a estadia e logo após a saída do navio), equipe de estivagem (segue os critérios de operações de navios);

- despesas com representações/refeições: valores gastos pelas equipes acima, principalmente, as de vendas;

- despesas de capatazia: valores gastos com taxas aeroportuárias, relativas a operações de carga e descarga dos navios;

- cursos e seminários: gastos com propagandas, banquetes e reuniões de vendas;

- despesas com veículos de terceiros e despesas com táxi: valores gastos pelos funcionários das equipes de vendas;

- despesas com ajuda de custo: valores gastos pela equipe de vendas, com combustível e lubrificantes;

- despesas com brindes: valores gastos pela equipe de vendas;

- despesas com passagens aéreas nacionais e internacionais e despesas de hospedagem: valores gastos pela diretoria e equipe de vendas;

- despesas com ISS: lançou como despesa operacional um valor a título de ISS, apesar de já ter abatido outro valor, também como ISS, de sua receita bruta.

Segundo a fiscalização o contrato de agenciamento abrange:

- solicitar, reservar e providenciar o carregamento e a descarga em navios e chatas da Transportadora, contêineres e passageiros e por parte da Transportadora, assinar contratos de afretamento, conhecimentos de embarque e bilhetes de passageiros;

- por parte da Transportadora,cobrar e receber quantias a título de fretes, utilização de contêineres e bilhetes de passageiros devidos, emitindo recibos ou quitações pelas mesmas;

- representar a Transportadora, junto a empreiteiras e ou fornecedoras de serviços e pessoal;

- cuidar dos navios, contêineres, chatas e equipamentos da Transportadora, inclusive lidar com: desembaraço alfandegário na entrada, compra das provisões necessárias para os navios, providenciar reparos de emergências dos equipamentos do navios conforme orientação do comandante ou chefe de máquinas, providenciar assistência médica ou hospitalar, para o pessoal embarcado e passageiros e providenciar o pessoal de bordo que for preciso;

- providenciar a supervisão dos serviços de estiva e terminais para os navios e chatas da Transportadora,antes da chegada do navio,durante a estadia e após sua partida;

- controlar e guardar os contêineres, reboques e outros equipamentos da Transportadora,enquanto estiverem no território brasileiro;

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

- inspecionar danos sofridos pelos equipamentos da Transportadora, consertando-os, se para isso for autorizado pela Transportadora;

- efetuar auditoria minuciosa,quanto a exatidão dos faturamentos vindos de terceiros a titulo de mercadorias, impostos, taxas ou outros encargos incorridos por parte da Transportadora no transcorrer das atividades,antes de pagar as quantias faturadas;

- negociar preços e taxas para bens e serviços utilizados pela Transportadora no território do agenciamento, no transcorrer normal das atividades.

Transcrevo da decisão de primeira instância os argumentos apresentados na impugnação:

> *6.1. Que todos os seus empregados foram contemplados com os planos de assistência médica, conforme comprovantes de pagamentos em nome de Golden Cross e Unimed juntados à impugnação (fl. 899/1017), que totalizam R$ 224.568,98. Alega que a fiscalização não se ateve a todos os documentos que foram colocados à sua disposição, deixando de considerar as faturas em nome da Unimed referente aos funcionários das filiais de Curitiba, Novo Hamburgo, Santos e São Paulo;*
>
> *6.2. Que tem como objeto social o agenciamento ou representação de empresas de navegação marítima, tendo celebrado contrato de agenciamento, com cláusula de exclusividade, para representação da empresa estrangeira de transporte marítimo "Crowley American Transport Inc", que lhe assegura comissão fixa, a qual foi reconhecida pela própria auditoria fiscal, com sendo a única remuneração recebida pelo cumprimento das obrigações assumidas. O objetivo social principal da representação como agente é angariar cargas para embarque, o que significa o mesmo que efetuar vendas de fretes. À transportadora cabe prestar o serviço de transporte marítimo. Obviamente, a receita do frete marítimo é do armador/transportador, cabendo ao agente somente a comissão;*
>
> *6.3. Que para cumprir as obrigações assumidas no referido contrato de agenciamento necessita manter uma estrutura técnico-econômica, razão pela qual incorre em despesas operacionais relacionadas à atividade de agente marítimo, como despesas de vendas de fretes para exportação, serviços de estiva e de terminais, supervisão de navios, manutenção de equipamentos, etc., atendendo tais despesas aos requisitos previstos no art. 242 do RIR/94. Entretanto, tais despesas operacionais foram injustamente consideradas desnecessárias e glosadas, mesmo sendo despesas associadas a seu objeto social e necessárias à obtenção da receita de comissão por representação, na forma do contrato de agenciamento. Ademais, ao contrário do alegado pela fiscalização, não foi reembolsado pelo transportadora por qualquer despesa assumida e paga por força das obrigações contraídas no contrato de agenciamento;*
>
> *6.4. Quanto à contribuição para o Pis, alega que o Decreto-lei nº2.445/88 foi considerado inconstitucional e, em decorrência, o*

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

Senado Federal suspendeu sua execução pela Resolução nº 49, de 09/10/95. Com a suspensão do referido Decreto-lei, o Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 1.212/95 para regular a cobrança ao Pis e ao Pasep, a qual determinava, em seu artigo 13, que as pessoas jurídicas que auferissem receita exclusivamente de prestação de serviços somente seriam tributadas a partir de março de 1996. Dessa forma, sendo a empresa que aufere receitas exclusivamente da prestação de serviços, o interessado entende que não seria devido o Pis – Repique no ano-calendário de 1995;

6.2. Que relativamente ao lançamento da CSLL, o autuante aplicou a alíquota de 10% incidente sobre o montante das despesas glosadas, considerando estas como base de cálculo integral. Entende o interessado que a alíquota da CSLL deve ser aplicada sobre a base de cálculo na forma do art. 15, inc. III, "a", por ser empresa prestadora de serviços.

A DRJ determinou a realização de diligência por meio da Resolução de fls. 1118/1119, para que fossem atendidos os seguintes quesitos, transcritos a partir do relatório condutor do acórdão:

7.1. Verificar, a partir dos documentos juntados pela interessada às fls. 899/1017, se todos os empregados foram contemplados com os planos de assistência médica e, no caso de existirem empregados que não tenham sido beneficiados, apresentar relação identificando os mesmos;

7.2 Juntar elementos de prova que confirmem que a empresa estrangeira de transporte reembolsou a interessada pelos custos diretos incorridos em virtude do contrato de agenciamento e representação firmado entre as partes; e

7.3 Verificar se os valores remetidos pela interessada à transportadora estrangeira a título de receitas de fretes, como mencionado na descrição dos fatos, à fl. 764, se tratam de valores integrais das receitas de fretes ou se já eram valores líquidos, já deduzidos os custos diretos incorridos pela interessada.

As informações constantes do Termo de Constatação e Encerramento de Diligência de fls. 1201/1203, em síntese, são as seguintes, transcritas a partir do relatório condutor do acórdão:

8.1. Não foi possível obter provas que confirmem que a empresa estrangeira de transporte reembolsou a interessada pelos custos diretos incorridos em virtude do contrato de agenciamento e representação, ou de que os valores remetidos pela interessada à transportadora estrangeira a título de receita de fretes se tratavam de valores líquidos, já deduzidos os custos direitos incorridos pela interessada;

8.2. Que foram identificados quatro funcionários que, admitidos no ano de 1995, não constavam das cobranças da "Golden Cross", sendo que destes quatro, dois foram admitidos somente em novembro de 1995, um foi admitido em 01/09/95 e demitido em 30/09/95, e um foi admitido em 04/05/95 e demitido em 31/07/95. Também são acusadas divergências entre as datas de

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

> *admissões informadas na Relação Anual de Informações Sociais – RAIS e as datas das inclusões informadas no plano de saúde, relativamente aos funcionários admitidos em 1995. Tais divergências de datas são em geral de 15 dias, sendo que em dois casos chegou a um mês. A relação completa dos funcionários, com a indicação de desconto para os respectivos planos de saúde, foi juntada às fls. 1204/1208.*

Transcrevo também do voto condutor do acórdão da DRJ, a manifestação da interessada em relação ao relatório de diligência:

> *9.1. Que o lançamento é nulo por cerceamento do direito de defesa, visto que não há a especificação de quais valores comporiam cada uma das despesas glosadas, limitando-se a pontuar a base tributável total de cada mês;*
>
> *9.2. Que as divergências temporais apontadas na diligência fiscal entre a admissão dos funcionários e suas respectivas inclusões ao programa de assistência médica se devem a procedimentos burocráticos para o cadastramento de novos beneficiários, muitos dos quais admitidos e demitidos no mesmo mês;*
>
> *9.3. Que as despesas glosadas pela fiscalização são diretamente relacionadas ao serviço que presta, não tendo sido reembolsadas pela empresa transportadora estrangeira.*

A Turma Julgadora deixou de apreciar a preliminar de nulidade, em razão da alegação não dizer respeito à diligência e de ter sido trazida aos autos após o prazo de impugnação.

Quanto ao mérito, a Turma Julgadora excluiu do lançamento a glosa de despesas com serviços assistenciais a empregados, por ter restado confirmado, conforme relatório de diligência que os benefícios de assistência à saúde eram destinados indistintamente a todos os funcionários.

Sobre a glosa de despesas ou custos considerados indedutíveis, a Turma Julgadora assim se pronunciou:

> *13.1. A fiscalização glosou diversas despesas que a interessada teria contabilizado e declarado como sendo suas, mas que, na verdade, teriam sido assumidas e pagas pela transportadora estrangeira, que, além disso, teria reembolsado a interessada pelos custos diretos efetivamente incorridos.Segundo a fiscalização, tais despesas foram incorridas para obtenção de utilidades que foram repassadas a terceiros.*
>
> *13.2. Sobre a dedução de despesas operacionais na apuração do lucro real, convém citar o artigo 242 do RIR/94, verbis:*
>
> *(...)*
>
> *13.3. O dispositivo legal citado, em particular os §§ 1º e 2º, quando colocados em confronto com as atividades previstas no contrato de agenciamento firmado entre a interessada e a*

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

empresa de transporte estrangeira, cuja cópia consta às fls. 1065/1106 e, ainda, considerando os termos da resposta à diligência constante do Termo de Constatação e Encerramento de Diligência de fls. 1201/1203, em que não ficou comprovado que teria havido reembolso das despesas à interessada, dão o entendimento de que as despesas operacionais glosadas são necessárias à atividade de agenciamento desenvolvida pela interessada.

13.4. Aliás, a afirmação da fiscalização de que as despesas incorridas teriam sido reembolsadas à interessada foi um dos fundamentos principais da glosa, pois a ocorrência do reembolso configuraria que, de fato, a despesa pertencia a terceiros. Entretanto, a diligência não logrou obter provas que confirmassem a afirmação da fiscalização de que houve os alegados reembolsos.Não ficou confirmada a existência de qualquer reembolso ou, ainda, que as remessas da interessada à empresa estrangeira teriam sido líquidas, já deduzidos os custos ou despesas.

13.5. O certo é que a auditoria não verificou qualquer receita da interessada prevista no contrato de agenciamento tenha sido subtraída da tributação ou, ainda, alguma despesa assumida expressamente em nome da empresa estrangeira de transporte.

13.6. Ademais, deve-se considerar que de acordo com o § 1º do art. 223 do RIR/94, "a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais", e que o § 2º do mesmo artigo determina que "cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º".

13.7. Assim, entendo que cabe ao Fisco provar que as despesas glosadas eram realmente desnecessárias para o cumprimento das obrigações contratuais da interessada com a empresa estrangeira de transporte, não se aplicando ao caso a inversão do ônus da prova, que é característica apenas das presunções legais.

Concluiu que os lançamentos do IRPJ, da contribuição para o PIS e da CSLL, consequentemente são improcedentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Albertina Silva Santos de Lima

O recurso de ofício atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

Em relação à glosa de despesas com plano de saúde, a Turma Julgadora considerou o lançamento improcedente, porque após a realização de diligência, ficou comprovado que os benefícios de assistência à saúde eram destinados indistintamente a todos os funcionários. Concordo com o decidido pela Turma Julgadora.

Com relação à glosa dos custos/despesas por serem consideradas indedutíveis pela fiscalização, também foi realizada diligência que tinha os seguintes objetivos:

> *Juntar elementos de prova que confirmem que a empresa estrangeira de transporte reembolsou a interessada pelos custos diretos incorridos em virtude do contrato de agenciamento e representação firmado entre as partes; e*
>
> *Verificar se os valores remetidos pela interessada à transportadora estrangeira a título de receitas de fretes, como mencionado na descrição dos fatos, à fl. 764, se tratam de valores integrais das receitas de fretes ou se já eram valores líquidos, já deduzidos os custos diretos incorridos pela interessada.*

Verifica-se no contrato de agenciamento às fls. 134/193, no item II, que o agente deverá executar os deveres e as funções costumeiras de agente da companhia de navegação no Território, inclusive, dentre outros os mencionados no relatório descritos pela fiscalização no auto de infração.

Consta no item IV do contrato, que o Agente deverá ser remunerado pela Transportadora, conforme anexo B; e que a Transportadora deverá reembolsar o Agente pelos custos diretos efetivamente incorridos por ele e em nome da Transportadora, na medida em que tais custos fossem incorridos se razoáveis e devidamente comprovados.

Consta no item V, que as despesas gerais e administrativas do Agente não seriam reembolsadas pela Transportadora, inclusive os custos e despesas indiretos ao arcar com sua folha de pagamento e encargos, despesas de viagem, representação, despesas de escritório e de comunicação.

Consta no item VI que a Transportadora fornecerá ao Agente, sem ônus, material promocional e que a publicidade ficará condicionada às instruções da Transportadora.

Do exposto, Concordo com a Turma Julgadora que concluiu que nos termos do art. 242 do RIR/94, em particular os §§ 1º e 2º quando em confronto com as atividades previstas no contrato de agenciamento firmado entre a interessada e a empresa de transporte estrangeira e considerando os termos da resposta de diligência de fls. 1201/1203, em que não ficou comprovado que teria havido reembolso das despesas à interessada, e também não ficou provado que o valor de remessas da interessada à empresa estrangeira teriam sido líquidas, já deduzidos os custos e despesas, levam ao entendimento de que as despesas operacionais glosadas são necessárias à atividade de agenciamento desenvolvida pela interessada. Ressalte-se que o contrato prevê que o agente deverá executar os deveres e as funções costumeiras de Agente da Transportadora, dentre outros especificados.

Concordo também com a afirmação da Turma Julgadora de que caberia ao fisco provar que as despesas glosadas eram desnecessárias para o cumprimento das obrigações

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

contratuais da interessada com a empresa de transporte, não se aplicando a inversão do ônus da prova. Concluo que faltou o aprofundamento da investigação fiscal.

Tratando-se dos mesmos elementos de prova, aplica-se o decidido em relação ao tributo principal às exigências decorrentes de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Albertina Silva Santos de Lima - Relatora

Assinado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Autenticado digitalmente em 24/09/2010 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA
Emitido em 22/10/2010 pelo Ministério da Fazenda