



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

Processo nº 18471.000430/2002-11
Recurso nº 103-151.717 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.369 – 1ª Turma
Sessão de 01 de outubro de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VISTASEG CORRETORA DE SEGUROS S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

DESPESAS RELATIVAS A PAGAMENTOS POR SERVIÇOS TERCEIRIZADOS REALIZADOS POR EMPRESAS LIGADAS. Se há provas do efetivo pagamento, se há contrato prevendo a prestação dos serviços, se há demonstração de que a contratante não dispunha de mão-de-obra para realizar os serviços, se esses serviços são usuais à atividade da contratante e da contratada, o ônus de demonstrar que as provas não justificam a efetividade da despesa ou sua necessidade passa a ser da Fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que dava provimento e restabelecia a exigência.

ANTONIO PRAGA - Presidente Substituto.

ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora.

EDITADO EM: 6002 100 91

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente Substituto), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos

Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha (substituto convocado) e João Carlos de Lima Junior (substituto convocado).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 425/431, com fulcro no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/6/2007, contra o acórdão nº 103 – 22.899, fls. 414/420, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário impetrado por VISTASEG CORRETORA DE SEGUROS S.A., nos termos da seguinte ementa:

IRPJ. CSLL. Prestação de Serviços. Terceirização. Dedutibilidade. A utilização de serviços prestados a título de terceirização por empresa ligada justifica-se quando constatado que estes são usuais ou normais na atividade exercida pela tomadora dos mesmos.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, ancorada nos fundamentos que motivaram a Delegacia de Julgamento a manter a autuação, argui que o acórdão ora combatido fere o disposto no art. 299 do RIR/1999, além de contrariar as evidências de provas produzidas nos autos, e aduz:

A questão em debate cinge-se ao fato de que, os serviços terceirizados não foram discriminados de forma satisfatória pela contribuinte, muito embora a existência de várias intimações para que esta comprovasse os pagamentos efetuados e os justificasse, desde modo o contribuinte não demonstrou para autoridade fiscal o fluxo de despesas usuais e normais da empresa, devidamente individualizadas, para fins de dedução do imposto de renda.

A ora Recorrida limitou-se a apresentar cópias dos contratos de convênios firmados entre ela e o Banco Boavista S/A, no ano de 1996 e no ano de 1998, além das ordens de pagamento entre as partes pactuantes. Ambos os contratos não discriminam os valores faturados, nem os quantitativos de despesas ocorridos ao longo do período.(...) As cópias de ordens de pagamento juntadas pela contribuinte igualmente não ajudam resolver esta questão.

O Presidente da Câmara recorrida, por meio do Despacho de fls. 433/434, deu seguimento ao recurso, do qual a contribuinte, uma vez cientificada, apresentou as Contrarrazões de fls. 440/466, onde alega que os resultados dos serviços contratados são incontroversos, que as despesas foram integralmente pagas e devidamente contabilizadas, que a prestadora do serviço, no caso o Banco Boavista Interatlântico S/A, denominado BBIA (empresa ligada), apropriou tais recebimentos como receitas tributáveis, recolhendo, por conseguinte os tributos devidos, que não dispunha de pessoal próprio para a realização de tais atividades (apenas possuía um funcionário, como se comprova através da RAIS), e que os únicos contratos existentes para a prestação de tais serviços foram celebrados com o BBIA.

Alega, ainda, a Recorrida, que caberia à Fiscalização produzir prova robusta e contundente para desconsiderar os apontamentos e documentos fiscais.

Acrescenta que o prestador de serviços (BBIA), de acordo com o item 6, do § 2º, do artigo 182, do Regulamento do ISS do Município do Rio de Janeiro, aprovado pelo Decreto nº 10.514/91, está dispensado da emissão de notas fiscais, devendo utilizar outros documentos que comprovem a eventual prestação de serviços.

E, por fim, defende que as despesas lhe são necessárias e usuais.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' followed by a long horizontal stroke and a vertical stroke.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por atender aos pressupostos de admissibilidades, dele também tomo conhecimento.

Analisando, inicialmente, os fundamentos da autuação, tem-se que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 108/109, o contribuinte, reiteradamente intimado a comprovar, através de documentação hábil e idônea, os pagamentos efetuados relativos à conta de Assessoria Técnica – subconta 141 – Sociedades ligadas, conforme discriminação de valor mensal, apresentou os contratos de prestação de serviços de fls. 70/78, firmados com o Banco Boavista Interatlântico S.A, as ordens de pagamento da recorrida a favor do Banco Boavista S.A., fls. 80/92 e carta justificando os valores registrados na conta 853.010-7, fls. 93/95, havendo a Fiscalização afirmado:

O contribuinte ficou tão somente no campo das alegações não apresentando os documentos que dariam legitimidade aos lançamentos contábeis e nem justificou a necessidade e a efetividade dos serviços prestados. (Negritei)

Destaca, ainda, a Fiscalização, que a receita bruta declarada em 1998 foi de R\$ 7.268.897,24, e que os valores lançados na conta 853.010-7, no mesmo período, totalizam R\$ 2.502.046,69, o que representa mais de um terço da receita bruta declarada. Em razão dessa representatividade, o Fiscal autuante consignou que, além da apresentação da nota fiscal e do comprovante de pagamento, “*deveriam ser apresentados outros elementos que comprovassem a efetiva prestação de serviço*”.

Em relação aos serviços, esclarece que:

(...) referem-se à Serviço de Pessoal, de contabilidade, de processamento de dados, de análise de sistemas e métodos, de telefonia, de telex, de correspondência, serviços gerais e administração de ativos financeiros, dos quais não foram apresentados nenhum demonstrativo de utilização de mão de obra e material na prestação dos serviços, como também não foram apresentadas notas fiscais do prestador dos citados serviços. Além disso o contrato apresentado determina que o pagamento dos citados serviços será feito sobre um percentual dos valores registrados nas seguintes contas, Renda variável, Renda fixa, Revendas a liquidar e Cotas de fundo de investimento.

A seguir, a Autoridade Autuante transcreve a ementa do acórdão 101 – 84.435, DOU de 23/9/2004, que dispôs:

(Prestação de Serviços – Empresas Ligadas) “Não se admite, como normal ou usual, a comprovação da necessidade e da efetividade da despesa com base em contrato entre empresas ligadas, onde o preço dos serviços estipulados entre a contratante e a contratada para suprimento de espaço físico,

pessoal e material seja fixado com base em percentual da receita auferida pela tomadora dos serviços”.

E conclui o Termo de Verificação Fiscal, afirmando:

Tendo em vista os fatos acima enumerados ficou evidenciado que a despesa não foi comprovada, sendo portanto passível de exclusão do lucro líquido.

Foi efetuado, então, o lançamento, adotando-se como infração “CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA DE DESPESAS”.

Na sua impugnação, a autuada esclarece e comprova que só dispunha de 1 (um) empregado, esclarece que as instituições financeiras estão dispensadas, por lei, da emissão de notas e que, ao contrário do que afirmou a Fiscalização, as contas contábeis sobre as quais incidiria o percentual relativo ao preço dos serviços são contas de ativo, e não contas de receitas, o que se comprova a partir das fls. 72 a 74 dos autos.

No entanto, assim entendeu a DRJ, fls. 267/269:

Nos termos acima expostos se delimita a lide. De um lado a interessada, entendendo-se assistida e embasada pelo contrato, ordens de pagamentos e lançamentos contábeis relativos às despesas glosadas, e de outro, o órgão lançador, que através de seu agente classificou como insuficientes os elementos acima para caracterizar a dedutibilidade dos gastos.

No Brasil prevalece o princípio da liberdade contratual. Neste contexto, é comum a terceirização de serviços, que pode, inclusive, em tese, ocorrer entre empresas ügadas. Tal como no caso concreto em análise, na medida em que as despesas são incorridas são também contabilizadas e pagas àquela que efetuou os gastos, conforme preço previamente ajustado entre as partes.

O referido arranjo objetiva à especialização e a redução de custos, não constituindo, sob qualquer aspecto, desrespeito à legislação tributária. A hipótese, porém, se não confronta com a legislação tributária, igualmente não contempla exceção à mesma, de forma que as despesas assim incorridas e realizadas serão dedutíveis desde que atendam aos requisitos normalmente exigidos para tanto, nos termos do art 299 do RIR/1999.

Assim, a pessoa jurídica que deseja beneficiar-se, para efeitos tributários, de despesas suportadas por contrato de terceirização deverá, como todas as outras pessoas jurídicas, comprovar que foram efetivamente incorridas, que são necessárias à manutenção da atividade operacional, e que são normais em tal atividade. Caberá ao sujeito passivo o ônus de fazer a prova do atendimento de tais requisitos de dedutibilidade, podendo, para tanto, utilizar-se de todos os meios admitidos em direito.

Neste contexto, tendo em vista as reiteradas intimações formalizadas pela autoridade autuante, no sentido de que fosse comprovada a efetiva ocorrência e a necessidade das despesas que foram objeto da glosa, caberia à interessada as respectivas demonstrações. Esta, porém, não as fez. Para os fins almejados, são insuficientes o contrato de fls 71/78 e as ordens de pagamento de fls 80/92.

São insuficientes porque a comprovação da necessidade e efetividade não se limitaria, no presente caso, à questão da natureza dos gastos e a certeza de que



teriam sido incorridos. Envolveria também, compatibilidade comprovada entre os valores faturados e o quantitativo das despesas. Em outras palavras, no caso concreto, a comprovação da necessidade e efetividade exigiria esclarecimentos quanto aos quantitativos das despesas com serviços consideradas imprescindíveis a manutenção das atividades operacionais, bem como a demonstração da coerência entre estes quantitativos e as quantias levadas a resultado do exercício.

Neste sentido, não auxilia a interessada as ordens de pagamento juntadas aos autos e nem o contrato de fls 71/78. Este contrato estabelece que o preço pelos serviços prestados seria fixado com base em percentual de até 3% dos valores das contas 13.00.00 -renda variável, 14.00.00 - renda fixa, 15.00.00 - revendas a liquidar, 19.00.00 - cotas de fundos de investimentos, contas estas que a interessada esclarece, em sua impugnação, serem de ativo.

Ora, a fixação de percentual de até 3% confere à interessada uma liberalidade inexistente, na legislação tributária, quanto aos valores das despesas levadas a resultado do exercício. Ademais, conforme afirmação da peça impugnatória, as contas sobre as quais incidiriam o percentual previsto no contrato seriam contas de ativo, de forma que não teriam, a princípio, o condão de refletir, por si só, o movimento da empresa e nem o fluxo de despesas do período.

Também não auxiliam a interessada as tabelas de fls 76/78, já que se limitam a listar o total mensal de despesas, a base de cálculo das mesmas e o percentual de cálculo sobre elas incidente, sem qualquer justificativa para o fato de em alguns períodos o referido percentual ser de 1,5% e em outros chegar a 3%.

No caso em tela, necessário seria, em primeiro lugar, um esforço probatório, por parte da interessada, no sentido de demonstrar que as contas eleitas como indicativas do movimento da empresa e do fluxo de despesas realmente possuem tal característica. Necessário ainda que fosse esclarecida de forma cabal a variação dos percentuais de cálculo ao longo dos meses. Em suma, a interessada deveria comprovar que o critério de fixação de preços e de mensuração dos serviços considerados necessários a atividade operacional possui razoabilidade e que os valores faturados são coerentes com o quantitativo das despesas efetivamente incorridas.

O referido critério poderia, por exemplo, ter como base o tempo de utilização de recursos materiais e humanos ou poderia levar em conta fatores indiretos, como faturamento, vendas, etc. Deve, porém, ser razoável, claramente estipulado, obedecido e demonstrado, de forma que, embora sujeito a mudanças, tenha a sua adoção dotada de estabilidade ao longo do tempo.

Na ausência das provas e demonstrações acima referidas, cujo ônus da realização cabia à interessada, as despesas glosadas classificam-se como indedutíveis. De outra forma, tornar-se-ia livre o fluxo financeiro entre empresas ligadas, que poderiam manipular o volume das despesas faturadas conforme a conveniência de seus planejamentos tributários. Admitir-se-ia, ainda, que do ajuste específico pactuado entre partes pudesse resultar exceção à legislação tributária no que tange as normas de dedutibilidade. (Sublinhei).

E aqui cabem as seguintes:

1) Comparando os valores lançados a débito, relativos aos contratos, com as ordens de pagamento de fls. 81 a 92, verifica-se que o contribuinte demonstrou o efetivo pagamento.

2) O fato do sujeito passivo não ter justificado porque utilizou um percentual para janeiro e outro para fevereiro pode convergir para um entendimento de que há uma certa

discricionariedade na fixação do preço; no entanto, ainda que os percentuais fossem fixos e consoante previsão contratual, o simples fato de se tratar de um contrato entre pessoas jurídicas ligadas, o *quantum* deduzido passa a ser questionável, pois, de fato pode estar havendo uma discricionariedade, uma liberalidade, ou, como disse a DRJ, uma manipulação no “*volume das despesas faturadas conforme a conveniência de seus planejamentos tributários*”.

Todavia, quando a DRJ fala em “*compatibilidade comprovada entre os valores faturados e o quantitativo das despesas*” e em “*a interessada deveria comprovar que o critério de fixação de preços e de mensuração dos serviços considerados necessários a atividade operacional possui razoabilidade e que os valores faturados são coerentes com o quantitativo das despesas efetivamente incorridas*”, está exigindo algo que é ônus da Fiscalização.

Isto porque, a fiscalizada demonstrou que as despesas se referem a um contrato, demonstrou que houve o efetivo pagamento, demonstrou que precisava contratar porque só dispunha de um funcionário com vínculo, porém ainda assim, a despesa poderia não ser necessária, do ponto de vista dos valores estabelecidos. Isto é, esses valores podem, de fato, terem sido majorados, ou estarem em desacordo com os preços praticados no mercado.

Contudo, caberia à Fiscalização, para afirmar que a despesa é desnecessária, e neste sentido, repiso: desnecessária, sob o ponto de vista do valor ajustado, demonstrar que os preços praticados no mercado estão aquém àqueles objeto da presente autuação, ou, para afirmar que a despesa não foi efetivada, demonstrar que os serviços não ocorreram, realizando, por exemplo, uma diligência junto à empresa prestadora de serviços, para constatar sua falta de capacidade operacional.

Enfim, se a empresa apresenta a origem da despesa (mediante apresentação dos contratos), a necessidade de contratar (mediante a RAIS), o efetivo pagamento (mediante ordens de pagamento coincidentes em datas e valores com as despesas escrituradas), que as despesas são usuais e inerentes à sua atividade, para a Fiscalização afirmar que tal despesa não é necessária ou comprovada, é preciso dizer e demonstrar os motivos pelos quais tem tal entendimento.

Por conseguinte, não vislumbro como manter a autuação nos moldes em que foi efetuada.

Em face do exposto, manifesto-me por NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.


Adriana Gomes Rêgo - Relatora

