

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10880/028.188/91-84

Acórdão no. 108-01.036

Sessão de : 25 de abril de 1994
RECURSO NO.: 104.096 - IRPJ - EX: DE 1988
RECORRENTE : ETELCO ELETRO CONTROLE LTDA.
RECORRIDO : DRF EM RIBEIRÃO PRETO - SP
/vjvc

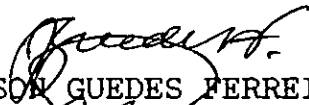
IRPJ - RATEIO DE DESPESAS DA CONTROLADORA rateio de despesas suportadas pela controladora para empresa controlada deve obedecer a critério correspondente à sua participação nas mesmas, atendidos os critérios de proporcionalidade, admissibilidade e necessidade.

Negado provimento.

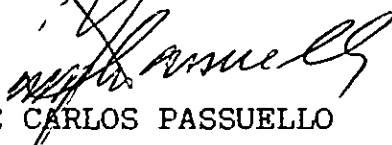
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ETELCO ELETRO CONTROLE LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por maioria de votos, rejeitar a preliminar levantada de ofício pelo Conselheiro Paulo Irvin de Carvalho Vianna objetivando a conversão do julgamento em diligência, vencido este Conselheiro, e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Irvin de Carvalho Vianna, que votou pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões (DF), em 25 de abril de 1994


JACKSON GUEDES FERREIRA

- PRESIDENTE


JOSE CARLOS PASSUELLO

- RELATOR

Processo no. 10880/028.188/91-84

Acórdão no. 108-01.036

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDAO
SESSAO DE: 20 OUT 1995

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, ADELMO MARTINS SILVA, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e RENATA GONÇALVES PANTOJA.

PROCESSO Nº 10880-028.188/91-84

RECURSO Nº 104.096

ACORDAD Nº 108-01.036

RECORRENTE: ETELCO ELETRO CONTROLE LTDA.

RELATORIO

ETELCO ELETRO CONTROLE LTDA., qualificada nos autos, recorre de decisão do Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto, que manteve integralmente exigência fiscal formalizada no auto de infração de fls. 19, resultante da glosa de despesas de viagem, no valor de Cz\$ 3.100.000,00, registradas no período-base de 1987, exercício de 1988, por falta de comprovação conforme detalhamento descrito no termo de encerramento de ação fiscal de fls. 22 e 23.

Após ser concedida a prorrogação do prazo para apresentação da defesa, solicitada pela autuada, esta ingressou tempestivamente com a impugnação de fls. 27 a 32, instruída com a documentação de fls. 33 a 199, onde alega, em síntese, que:

1. Preliminarmente, pede a nulidade do lançamento, sob argumento de que a autuação não se fez acompanhar dos elementos comprobatórios convincentes, sendo procedida com base em meros indícios, contrariando o que dispõe o artigo 142 do CTN;

2. Já, no mérito, sintetizando o procedimento fiscal, no qual o autuante contestou a regularidade dos documentos e a contabilização dos valores pagos à empresa Zanini S.A. - Equipamentos Pesados, sua controladora, a título de ressarcimento de despesas, a ele apresentados na fase de fiscalização, e lavrado o auto de infração, por presunção (baseada em indícios por quesitos do roteiro de auditoria), em prejuízo dos fatos concretos da regularidade da operação, no ressarcimento de custos, em vista da participação da autuada nas negociações comerciais realizadas pela controladora, afirma não ter praticado, nem participado, direta ou indiretamente de qualquer irregularidade que pudesse tipificar a infração capitulada na peça básica (artigos 157 e 191 do RIR/80);

3. Informa que tais custos são de negócios comerciais, veiculação, propaganda conjunta, avais e representações com ofertas de serviços e produtos da autuada, juntamente com os da controladora, típicos de consórcios de fornecedores; no caso presente, por serem as empresas ligadas, há maior interesse comum na percepção de receita de grandes fornecimentos do grupo, o que justifica o rateio dos custos em questão, sem concentrá-los em uma ou outra empresa.

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
8ª Câmara

Acórdão nº 108-01.036

acordado na reunião das respectivas diretorias, conforme cópia da correspondente ata apresentada ao fisco (fls. 08);

4. Como comprovação da inexistência de irregularidades que serviriam de arrimo ao lançamento ora impugnado, junta cópias da já citada ata, com o detalhamento dos gastos efetuados por Zanini S.A., a serem ressarcidos pela autuada (fls. 34), das fls. 462 do livro Diário Geral da Controladora, com o registro dos valores ressarcidos (fls. 35), folhetos de veiculação do Grupo Empresarial Zanini, que inclui dados sobre a impugnante (fls. 36 a 48) e documentos de controles internos relativos a negócios comerciais da controladora com a participação da autuada (controlada) (fls. 49 a 199).

Ao final, insistindo que o procedimento fiscal contrariou as disposições contidas no artigo 142 do CTN e citando jurisprudência administrativa acerca da dedutibilidade de custos e despesas, requer a impugnante, que seja declarada a improcedência do auto de infração e a extinção do crédito tributário.

Cumprindo o disposto no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, o autor do feito apreciou a impugnação da autuada e, em informação de fls. 202 a 204, se manifestou pela manutenção integral do lançamento.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância, proferidas a fls. 205 a 208, manteve a exigência, sob o argumento de que a autuação encontra-se regularmente constituída, não merecendo reparos e que foi demonstrado nos autos, que a fiscalizada reduziu indevidamente o resultado do período, ao registrar a despesa glosada, para a qual não logrou apresentar os documentos comprobatórios, embora tenha sido intimada pela fisco a fazê-lo; igualmente não foram comprovados os supostos pagamentos à empresa controladora, correspondentes a 1.200 DTNs mensais, sendo apresentados apenas os avisos de lançamento de emissão da citada empresa, constantes das fls. 10 a 14. Transcrevendo a ementa do acórdão nº 103-8.605/88, do Primeiro Conselho de Contribuintes, que tratou do assunto objeto do presente litígio, conclui o julgador singular, que a documentação juntada pela impugnante (notas fiscais, ordens de serviço e prospectos), nada acrescenta ao feito, pelo que mantém a glosa pretendida pelo fiscal e a conseqüente exigência tributária.

Cientificada da decisão mencionada, em 18.08.92, conforme aviso de recebimento de fls. 211, a empresa interpôs recurso voluntário, em 16.09.92, juntado ao processo a fls. 214 e 215, onde, alegando inicialmente ser a decisão de primeiro grau, despida de motivação concreta e proferida manifestamente contrária às provas dos autos, ratifica os termos de sua impugnação e acrescenta, *in verbis*:

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
3ª Câmara

Acórdão nº 108-0.036

DOCUMENTOS - Os ressarcimentos dos referidos rateios de custos pela recorrente, previamente estabelecidos em instrumento próprio, não configurando o objeto de prestação e contra-prestação de serviços, vem de encontrar créditos mútuos compensáveis em mãos da controlada e da controladora através do Aviso de Débito emitido consubstanciado na Ata, instrumento de comum acordo firmado, e escriturado o valor limite correspondente em Conta Corrente, onde Débitos e Créditos das empresas, sujeitando-se a compensações, em decorrência da aparelhada confusão de dívidas, encontram-se respectivamente contabilizadas nas empresas interdependentes."

e,

A NECESSIDADE - Os fatos e atos próprios do exercício da atividade da recorrente demonstram o atendimento do requisito da necessidade das despesas realizadas que, de conformidade com o disposto no artigo 191 do RIR/80, são entendidas como as não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora ...

Diante do exposto, postula a reforma da decisão recorrida, pela declaração da insubsistência do auto de infração lavrado.

e o relatório.

VOTO do Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso deve ser conhecido, interposto que foi tempestivamente e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade.

A divergência entre os argumentos apresentados pela fiscalização e pela autuada dizem respeito basicamente à aceitação como despesa operacional de valor debitado pela controladora à controlada, referente a parcela mensal e fixa atribuída a título de ressarcimento de inserções na imprensa, transportes aéreos, viagens e representações de Diretores da controladora, gastos no interesse da autuada.

Questiona-se, a nível global, a dedutibilidade de tais repasses à luz das condições de seu aproveitamento fiscal.

Deve a questão, se iniciar pelo acordo que deu origem à cobrança ou repasse de tais importâncias.

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
8ª Câmara

Acórdão nº 108-0.036

Consta do processo (fls. 34) cópia do extrato de Ata, de 15.09.87, na qual se observa, como conteúdo:

"Face aos excessivos gastos realizados pela Zanini S.A. a título de inserções na imprensa, com reflexos nas negociações da Etelco, transportes aéreos utilizados no interesse exclusivo da Etelco, viagens e representações de Diretores da Zanini e avais concedidos, fica acordado que a partir de outubro/87, retroagindo a janeiro/87, serão debitados à Etelco pela Zanini, a título de ressarcimento de gastos, a importância equivalente a 1.200 (hum mil e duzentos) OTNs mensais."
(destaco)

Sem questionar ter a autuada suportado os débitos correspondentes aos ressarcimentos, que parece claro no processo, entendo estar o deslinde da questão atrelado aos conceitos gerais de dedutibilidade das despesas operacionais.

Sob o comando do artigo 191 do RIR/80, vigente à época da autuação, passarei à análise da questão.

É comum em grupos de empresas, a empresa mãe (*holding*) assumir a administração global de determinadas operações, centralizando, por exemplo, os procedimentos de organização e implantação de informatização, os contratos globais de seguros, o agenciamento de vendas da produção das empresas do grupo, os gastos com publicidade, contabilidade e mesmo administração das empresas do grupo. Estes procedimentos correspondem a desembolsos que beneficiam a todas empresas do grupo sem que se possa definir claramente os contornos dos valores atribuíveis exatamente a cada empresa controlada ou componente do grupo. A difícil tarefa de distribuir os gastos entre as associadas implica em alguma imperfeição, mas é necessário para evitar o suporte ilegal de despesas das outras empresas.

A solução encontrada é geralmente o rateio de cada rubrica, se possível, proporcionalmente aos interesses atendidos.

Assim, a corretagem global das vendas é distribuída proporcionalmente às vendas ou produção de cada empresa. Os procedimentos contábeis são rateados em função do equipamento e pessoal estimadamente aplicado a cada empresa. Os gastos com viagens são alocados às empresas beneficiadas com o motivo da viagem ou, rateadas entre as beneficiárias. Os gastos publicitários, igualmente, são atribuídos na proporção dos benefícios ou em quotas iguais ou proporcionais aos benefícios pretendidos.

Sempre, porém, deve-se guardar relação entre os gastos e os benefícios pretendidos ou obtidos, atendidos os critérios de dedutibilidade fiscal das despesas.



Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
1ª Câmara

Acórdão nº 108-0.036

Não que não possa a empresa não atribuir rateio de gastos fora dos parâmetros fiscais a seus filiadas, apenas que este procedimento não suporta a dedutibilidade dos gastos rateados em tais circunstâncias.

No caso em questão, o motivo apresentado para o rateio foi expresso na ata como sendo débito a título de ressarcimento de gastos, tendo em vista os excessivos gastos de inserção na imprensa, gastos do exclusivo interesse da atuada e avais concedidos.

Pela natureza dos gastos motivadores dos rateios se pode obter segura diretriz na análise da dedutibilidade dos gastos na atuada.

As inserções na imprensa, comprovadas por documentos trazidos ao processo, facilmente quantificáveis, deveria sofrer rateio na proporção dos gastos com o material impresso ou a publicidade veiculada, cuja atribuição é facilmente demonstrada.

Os gastos com transporte aéreo, efetuado, conforme consta da ata, utilizados no interesse exclusivo da atuada deveria ser repassado integralmente a ela, bem como as despesas de viagens e representações correspondentes.

A cobrança por avais concedidos deve ter seu custo quantificado na proporção do valor dos avais ou de outro parâmetro vinculado.

A adoção de parâmetros como indicado implicam em relação necessária de valor entre o gasto e o benefício pretendido ou alcançado.

No caso em questão os gastos efetuados e ditos em proveito da atuada não sofreram quantificação vinculada ao benefício pretendido ou obtido mas foram atribuídos em parcela mensal e de valor fixo sem qualquer parâmetro técnico indicado na ata concessiva.

A atuada, conforme se depreende do processo, arcou com os gastos, mediante débitos mensais.

Não há porém, como dissociar os gastos atribuídos à controladora dos gastos atribuíveis à atuada, principalmente pela impossibilidade na identificação dos benefícios provocados. Não se discute a existência dos benefícios mas sim a sua quantificação.

É, por outro lado, posição assente na jurisprudência deste Colegiado que a necessidade de despesas da controladora não se transfere para a controlada (Acórdão nº 103-6.803/85), que igualmente exige a demonstração da realização da despesa como

Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes
8ª Câmara

Acórdão nº 108-0.036

sua. Igualmente tem sido consideradas indedutíveis na controlada as despesas efetuadas pela controladora (Acórdão 101-77.527/88). Da mesma forma tem-se exigido, para manutenção da dedutibilidade das despesas, que não basta a comprovação de que elas foram assumidas e houve o desembolso, mas é indispensável comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido, o que torna o pagamento devido, ou seja, a prova das prestações correspondentes aos pagamentos (Acórdãos 101-74.235/83 e 103-5.85/83) e acima de tudo a prova da efetiva prestação. Pelo acórdão nº 101/77.825/88 se definiu que *“A dedutibilidade de despesas e custos operacionais com prestação de serviços administrativos e operacionais pressupõe a prova da necessidade e efetiva realização deles, não sendo bastante referência genérica aos serviços nas notas fiscais correspondentes”*.

O exame das provas acostadas pela recorrente aos autos, indica a existência de alguns folhetos tipicamente institucionais, contendo material promocional do grupo, elencando 16 empresas vinculadas (fls. 36 a 48) e cópias de notas fiscais de vendas emitidas pela atuada referentes a equipamentos diversos destinados à controladora (fls. 50 a 199) e cópias de ordens de serviços contratados por empresas alheias ao processo fiscal e a controladora, referentes à encomenda de equipamentos. Estes documentos comprovam operação de venda da atuada para a controladora e eventual venda da controladora a outras empresas, o que não enseja remuneração senão o lucro embutido na operação de revenda da controladora. Alguns documentos correspondem a cópia de notas fiscais de venda da atuada para terceiros e constam ordens de serviço para os mesmos destinatários, em folhas timbradas da controladora. Tais documentos revelam provável agenciamento, que deve ser retribuído por pagamento de comissões se for o caso, proporcionais aos negócios ou vinculados a contrato de representação, sem no entanto ficar claro tal intermediação.

Não vendo relação entre os gastos repassados à atuada e os serviços ou benefícios prestados, nem valorativa nem objetiva, entendo ficar a dedutibilidade dos mesmos, prejudicada, porquanto, apesar de comprovados os desembolsos não fica comprovada a necessidade dos gastos e a proporção dos mesmos aos benefícios correlatos.

Diante do que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília, de abril de 1994
Conselheiro José Carlos Passuello
Relator