



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.721389/2020-54
RESOLUÇÃO	1402-001.844 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRITANIA ELETRONICOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

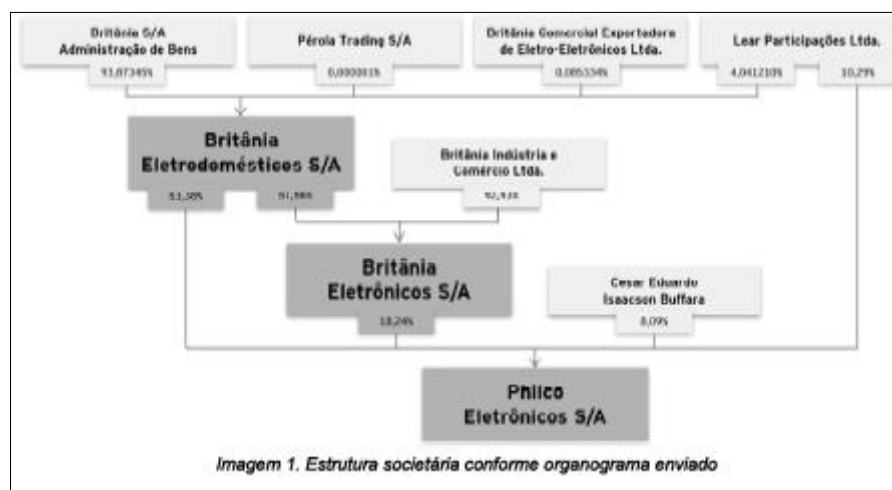
RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte Britania Eletrônicos S.A, doravante (“Eletrônicos”), com exigência de IRPJ e CSLL no montante total de R\$

62.583.558,86 com multa e juros de 75% (incluindo a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa), relativos a fatos geradores do ano-calendário 2017 decorrente das seguintes supostas infrações à legislação tributária descritos no Termo de Verificação Fiscal - TVF, juntado às fls. 28 a 121:

- (i) dedução indevida de despesas, por serem desnecessárias para a manutenção da atividade produtiva da empresa; seja por dizerem respeito à Britânia Eletrodomésticos (item 7.4.1 do TVF) ou por estarem “calcadas em critérios de rateio não razoáveis e objetivos, que não correspondem ao efetivo gasto de cada empresa” (item 7.4.2 do TVF);
- (ii) dedução indevida de royalties (itens 5.1.2, 5.2.1 e 8 do TVF);
- (iii) compensação de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL de anos anteriores acima do limite de compensação de 30% do Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação de regência.

A “Eletrônicos” é integrante de um grupo econômico do qual fazem parte as empresas Britania Eletrodomésticos S.A (doravante “Eletrodomésticos”) e Philco Eletrônicos S.A (doravante “Philco”). A estrutura societária do grupo foi bem delineada no laudo elaborado pela Consultoria Ernst Young a pedido da “Eletrônicos” e apresentado com o Recurso Voluntário e transcrita abaixo:



A “Eletrônicos”, a “Eletrodomésticos” e a “Philco” firmaram no final do ano-calendário 2015 os seguintes contratos:

1) **Contratos de Cessão de Uso das Marcas de comércio “BRITÂNIA” e “PHILCO”**, pelos quais a “Eletrodomésticos”, titular das marcas cedeu o direito de uso e exploração das marcas para as licenciadas “Eletrônicos” e “Philco”, que obtiveram o direito de usar e explorar as marcas citadas para o desenvolvimento de suas atividades operacionais;

2) **Instrumento Particular de Contrato de Rateio de Despesas, seguido de dois Aditivos**, pelo quais a “Eletrodomésticos”, como centralizadora das despesas comuns, distribuiu/rateou despesas para as outras duas empresas do grupo (centralizadas).

A ação fiscal que analisou a cessão de marcas, que trata da caracterização de royalties, resultou no lançamento consubstanciado no Processo nº 10980.721614/2020-48, foi objeto do Acórdão DRJ REC nº 104-002.109, de 11 de novembro de 2020, em que se reconheceu a procedência da impugnação, ante a inexistência de royalties.

Nesse sentido, a 3ª Turma da DRJ04, com base na decisão referida, exonerou as despesas glosadas da “Eletrônicos” descritas nos itens 5.1.2, 5.2.1 e 8 do TVF. Os lançamentos exonerados pela DRJ, portanto, são os relativos a glosa de despesas de royalties, discriminadas no Auto de Infração como “ALUGUÉIS, ROYALTIES” E ASSISTÊNCIA TÉCNICA, CIENTÍFICA OU ADMINISTRATIVA” - INFRAÇÃO: "ROYALTIES" INDEDUTÍVEIS, cujos valores foram os seguintes:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2017	1.790.296,90	75,00
28/02/2017	4.473.463,43	75,00
31/03/2017	3.366.632,22	75,00
30/04/2017	2.149.370,30	75,00
31/05/2017	3.360.195,74	75,00
30/06/2017	6.046.433,86	75,00
31/07/2017	4.238.866,41	75,00
31/08/2017	6.649.716,48	75,00
30/09/2017	2.220.728,21	75,00
31/10/2017	17.783.744,95	75,00
30/11/2017	4.724.222,34	75,00
31/12/2017	4.372.711,21	75,00

O valor de principal exonerado de IRPJ de R\$ 11.065.878,24, tendo sido objeto de recurso de ofício.

Há se ressaltar que essa exoneração foi confirmada pelo Acórdão 1401-006.974 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, de Relatoria de Cláudio de Andrade Camerano, em sessão de julgamento realizada em 15 de maio de 2024, em o colegiado, por unanimidade de votos, negou provimento ao dito recurso de ofício. O que se decidiu para o IRPJ estende-se aos demais tributos, ante a idêntica relação de causa e efeito existente.

A ementa da decisão segue transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2017 ROYALTIES. CONTRATO DE CESSÃO DO USO DE MARCA. ONEROSIDADE. OMISSÃO DE RECEITA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

À caracterização de royalties, não se prescinde de demonstração inequívoca da existência de contrapartida em virtude do uso da marca. Não há dizer de forma necessária o contrato de cessão de uso de marca seja oneroso, tampouco concluir a onerosidade com suporte em dispêndios relativos à marca; sejam eles transferidos pela cedente ou despendidos pelo cessionário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Ademais, em relação ao rateio de despesas, o procedimento fiscal analisou se as despesas incorridas de forma centralizada pela “Eletrodomésticos” e distribuídas/rateadas com a “Eletrônicos” e “Philco” (centralizadas) cumpriram os requisitos legais para a dedutibilidade fiscal nas empresas que as receberam em rateio.

No item 7 do TVF “Despesas Desnecessárias, não usuais e anormais apropriadas com base no Contrato de Rateio”, a Fiscalização analisou o Contrato de Rateio, constatando que o rateio foi baseado em dois critérios: faturamento e percentual fixo.

O critério de percentual fixo de 50% era estabelecido apenas entre a “Eletrônicos” e a “Eletrodomésticos”, e foi aplicado apenas em relação às seguintes rubricas contábeis da centralizadora:

4.3.00.056	FRETES E CARRETOS S/ VENDAS	Percentual Fixo
4.3.00.057	COMISSÕES SOBRE VENDAS	Percentual Fixo
4.3.00.086	FRETE SOBRE COMPRAS	Percentual Fixo
4.3.00.099	FRETE SOBRE DEVOLUÇÃO	Percentual Fixo

No caso de critério de rateio pelo faturamento bruto de cada empresa, a autoridade fiscal realizou procedimento fiscal na centralizadora “Eletrodomésticos” para conhecer os detalhes das atividades por ela desenvolvidas, a fim de se verificar se haveria outros critérios de mensuração para as atividades comuns que não apenas o FATURAMENTO, ou o Percentual Fixo de 50%.

O relato das observações da Fiscalização estão descritos nos itens 7.3.1 do TVF.

A autoridade fiscal deu ciência à “Eletrônicos”, que teria realizado visita técnica à Centralizadora “Eletrodomésticos” e à sua filial 007 e que constatou que os critérios de rateio não

eram adequados e que não estavam em conformidade com a Solução de Divergência (SD) nº 23 – Cosit, de 23/09/2013 e intimou a “Eletrônicos” a comprovar a efetiva utilização das despesas objetos do rateio. As intimações, as respostas da “Eletrônicos” e a análise da Fiscalização estão consignadas no item “7.3.2 - Dos procedimentos fiscais realizados na Fiscalizada – Centralizada” do TVF.

No item “7.4 - Das Infrações Apuradas – Despesas Desnecessárias, incomuns e anormais – Arts 249, I e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR-99)” do TVF foram discriminadas as despesas glosadas por rubrica e valor, que totalizaram R\$ 55.838.489,84. Desse total foram classificadas como despesas rateadas desnecessárias para a atividade da “Eletrônicos” as despesas relacionadas no item 7.4.1 do TVF, que totalizaram R\$ 12.486.416,84.

Além da glosa de R\$ 12.486.416,84, a autoridade fiscal considerou que o rateio de despesas do estabelecimento fabril da centralizadora “Eletrodomésticos” fora indevida no total de R\$ 934.927,98, tendo discriminados as rubricas e os respectivos montantes.

No item 7.4.2 do TVF a autoridade fiscal discriminou as despesas glosadas, com a justificativa que os critérios de rateio não eram “razoáveis e objetivos” e não corresponderiam ao efetivo gasto de cada empresa.

Para isso, a autoridade fiscal apresentou um quadro com o faturamento das empresas, o que demonstraria, segundo a Fiscalização, que o faturamento da centralizadora “Eletrodomésticos” não poderia ser considerado não relevante, como alegou, para justificar a exclusão da parte que lhe cabia no rateio em determinado período:

Britânia Eletrodomésticos S.A:						
	2013	2014	2015	2016*	2017	2018
	1.833.189.309,03	1.532.533.931,78	1.753.670.791,74	757.579.526,43	821.281.370,65	868.716.809,42
% sobre o Total	39,18%	33,32%	48,36%	20,80%	15,61%	14,84%
Britânia Eletrônicos S.A						
	2013	2014	2015	2016*	2017	2018
	1.120.171.478,43	1.103.130.744,76	853.639.263,02	1.454.178.373,67	2.015.706.978,44	2.457.847.754,40
% sobre o Total	23,94%	23,98%	23,54%	39,92%	38,32%	42,16%
Philco Eletrônicos S.A						
	2013	2014	2015	2016*	2017	2018
	1.725.018.574,29	1.864.402.045,07	1.018.613.044,04	1.430.675.408,23	2.423.847.968,03	2.517.091.629,22
% sobre o Total	36,87%	42,70%	28,09%	39,28%	46,07%	48,00%
Total do Grupo	4.678.379.361,75	4.600.066.721,61	3.625.923.098,80	3.642.433.308,33	5.260.836.337,12	5.853.656.193,04
* AC a partir do qual foram firmados os Contratos de Licenciamento das Marcas "BRITÂNIA" e "PHILCO".						

Assim, de acordo com a Fiscalização, se fosse utilizado o critério de faturamento conforme as premissas do contrato de rateio, os percentuais de rateio para cada uma das empresas seria de: 45,40% (“Eletrônicos”), 54,60% (“Philco”) e 0% (“Eletrodomésticos”).

Contudo, em levantamento por amostragem de algumas contas contábeis, a autoridade fiscal alega que o critério de rateio por faturamento não foi respeitado, tendo elaborado a tabela abaixo para fundamentar sua conclusão:

Rubrica	FINALIDADE/NATUREZA	Total da Rubrica	Total Rateado	Não RATEADO	% Não Rateado	Rateado para a Fiscalizada	% em Relação ao Total da Rubrica	
4300009	INDENIZAÇÃO	540.987,63	-	423.191,97	117,955,66	21,79%	251.919,39	46,57%
4300016	SERVIÇOS DE TERCEIROS	3.872.127,16	-	3.606.487,70	265.639,46	6,86%	1.464.391,63	37,82%
4300017	SERVIÇOS TÉCNICOS REGULAMENTADOS	7.600.987,85	-	7.600.987,85	-	0,00%	3.018.023,30	39,71%
4300023	ENERGIA ELÉTRICA/ÁGUA E ESGOTO	2.843.039,09	-	636.033,19	2.207.005,90	77,63%	241.996,82	8,5%
4300026	IMPOSTOS E TAXAS FEDERAIS	1.960.452,73	-	1.979.506,29	966,44	0,05%	732.111,55	36,97%
4300027	IMPOSTOS E TAXAS ESTADUAIS	457.593,99	-	457.749,81	244,18	0,05%	176.016,83	38,43%
4300028	SEGURO CONTRA INCÊNDIOS	1.089.021,93	-	1.089.021,93	-	0,00%	475.167,68	43,62%
4300030	SEGURO CIVIL/LOSS CESSANTES	16.365,42	-	16.365,42	-	0,00%	6.241,51	38,14%
4300039	DEPRECIAÇÃO	12.704.892,62	-	6.237.159,01	6.467.733,61	50,91%	2.378.478,35	18,72%
4300041	VESTUÁRIO PROFISSIONAL/EMPREGADA	270.499,02	-	229.497,12	41.001,90	15,16%	87.701,70	32,42%
4300052	DESPESAS POSTAIS E MALOTES	2.757.044,82	-	2.746.801,32	10.243,50	0,37%	1.518.637,55	55,08%
4300056	FRETES E CARRETOS S/ VENDAS	18.165.210,43	-	9.190.529,33	8.974.681,10	52,05%	5.190.529,33	47,55%
4300057	COMISSÕES SOBRE VENDAS	2.266.513,13	-	862.557,85	1.283.955,28	56,65%	982.557,85	43,35%
4300060	BENEFICÂNCIAS E CORTESIAS	2.438.301,57	-	2.438.301,57	-	0,00%	914.957,81	37,56%
4300067	DESPESAS JUDICIAIS	604.868,42	-	604.868,42	-	0,00%	232.129,46	38,38%
4300071	HONORÁRIOS DA DIRETORIA	487.838,28	-	487.838,28	-	0,00%	185.996,69	38,13%
4300073	IMPOSTOS E TAXAS MUNICIPAIS	352.669,12	-	342.314,42	10.354,70	2,94%	130.583,77	37,02%
4300076	MULTAS DE DUTIVAS	801.194,79	-	599.795,04	1.949,75	0,22%	227.517,20	27,84%
4300081	MANUT. E ALUGUEL DE SOFTWARE	2.045.232,05	-	2.010.399,60	94.832,45	1,70%	1.144.020,54	55,94%
4300083	DESPESAS DE ALUGUEIS E CONDOMÍNIO	765.470,99	-	765.470,99	-	0,00%	70.279,13	9,19%
4300084	ACORDOS JUDICIAIS	7.212.772,50	-	7.212.772,50	-	0,00%	2.724.484,22	37,77%
4300086	FRETES SOBRE COMPRAS	79.771,92	-	6.399,40	73.372,52	91,99%	6.399,40	6,00%
4300093	PARTICIPAÇÃO DOS RESULTADOS	3.706.028,02	-	1.840.495,17	2.067.532,85	55,76%	1.100.782,03	29,89%
4300095	FRETES SOBRE DEVOLUÇÃO	231.758,34	-	115.579,24	115.579,10	50,00%	115.579,24	50,00%
4300100	FRETES SOBRE TRANSFERÊNCIAS	321.694,35	-	101.122,27	220.572,09	68,93%	100.070,51	31,04%
4300101	SEGUROS SOBRE TRANSPORTE	1.380.023,98	-	1.380.023,98	-	0,00%	840.700,20	60,92%
4300118	ARMAZENAGEM PRODUTOS IMPORTADOS	9.185,56	-	9.185,56	-	0,00%	3.767,55	41,02%
4300120	FRETE NACIONAL - PRODUTOS IMPORTADOS	3.821,65	-	3.821,65	-	0,00%	1.406,68	36,81%
4300126	CIDE - CONTRIB. DE INTERV. NO DOMÍNIO ECON.	19.303,59	-	19.303,59	-	0,00%	7.362,21	38,14%
4300129	SEGUROS DE RECEBÍVEIS	465.131,00	-	465.131,00	-	0,00%	266.810,75	57,36%

Na impugnação, a “Eletrônicos” alegou preliminarmente a nulidade do Auto de Infração porque segundo ela, a autoridade fiscal teria sido desconhecida “a realidade fática das operações e o teor dos contratos formalizados entre as partes, distorcendo-os e privilegiando presunções simples”.

A “Eletrônicos” alegou também nulidade do Auto de Infração por dois motivos:

a) Cerceamento de defesa, na medida em que não foi oportunizada à Impugnante a possibilidade de apresentar a razoabilidade dos critérios objetivos eleitos para referidas despesas comuns, diferentemente do que apontado na conclusão do TVF, de que a Impugnante “não comprovou a efetiva utilização”;

b) Distorção da amostragem utilizada para a conclusão de invalidar completamente os critérios de rateio objetivos considerados para todo o contrato, acarretando penalidade desproporcional à Impugnante, correspondente à desconSIDERAÇÃO da totalidade do contrato.

No mérito, a “Eletrônicos” alegou que a autoridade fiscal não teria “calculado” de forma correta os percentuais previstos em contrato – não teria desconSIDERADO o faturamento “intercompany” e não teria adotado os “faturamentos mensais para fins de rateio, dentre outros”.

A “Eletrônicos” pugnou pelo reconhecimento dos critérios eleitos em contrato (faturamento e percentual fixo) e, caso fossem encontradas diferenças solicitou que o processo fosse baixado em diligência “para refazimento do auto de infração, mantendo-se a dedutibilidade das despesas reconhecidas até tal limite.”

A “Eletrônicos” opôs suas razões de defesa em relação às seguintes despesas glosadas: Conta 43.00.052 – Despesas Postais e Malotes; Conta 43.00.081 – Manut. E Aluguel de Software; Conta 43.00.093 – P.P.R.B; Conta 43.00.101 – Seguros sobre Transportes; Conta 43.00.056 – Fretes e Carretos s/ Vendas; Conta 43.00.028 – Seguro contra Incêndios.

Há que se consignar que a “Eletrônicos” reconheceu que se equivocou ao registrar despesas do estabelecimento industrial da Centralizadora. Também reconheceu a inadequação de outras rubricas de despesas registradas com base no Contrato de rateio, de acordo com a resposta ao TIF nº 004, tendo recolhido os tributos relativos as referidas despesas.

A “Eletrônicos” defendeu que os critérios de rateio de despesas com base em eram faturamento e percentual fixo eram os que melhor exteriorizavam a objetividade, a razoabilidade e a lógica determinadas pela SD Cosit nº 23/ 2013 e que as despesas rateadas a ela atribuídas eram normais e usuais para sua atividade.

A DRJ rejeitou os argumentos de nulidade porque o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente e não constatou vício formal ou material no lançamento aptos a ensejar a nulidade arguida.

No mérito a DRJ concluiu que assistia parcial razão à “Eletrônicos” em relação às despesas de “royalties”. Isso porque entendeu, com fundamento do que foi decidido no Acórdão nº 104-002.109, de 11 de novembro de 2020, da DRJ Recife, nos autos do processo 10980.721614/2020-48 (procedimento fiscal na Centralizadora “Eletrodomésticos”), que as despesas descritas nos itens 5.1.2, 5.2.1 e 8 do TVF (do presente processo) não se trata de Royalties, de modo que a glosa foi cancelada.

As seguintes glosas foram mantidas porque a DRJ entendeu que não eram relacionadas coma atividade da Philco Eletrônicos:

(i) relacionadas no item 7.4.1 do TVF, porque a DRJ concordou com a Fiscalização, que as despesas foram consideradas desnecessárias às atividades produtivas da “Eletrônicos”, com base no art. 299 do RIR/99, e que se tratava de despesas vinculados às atividades apenas da Centralizadora “Eletrodomésticos”. As despesas consideradas não necessárias foram relacionadas em tabela, abaixo reproduzida:

Rubrica	Finalidade/Natureza	Total Geral
4300026	IMPOSTOS E TAXAS FEDERAIS	732.111,55
4300027	IMPOSTOS E TAXAS ESTADUAIS	176.016,83
4300030	SEGURO C/ LUCROS CESSANTES	6.241,51
4300056	FRETES E CARRETOS S/ VENDAS	9.190.529,33
4300060	BONIFICAÇÕES E CORTESIAS	914.957,91
4300070	REFUGO / SUCATA	3.484,47
4300073	IMPOSTOS E TAXAS MUNICIPAIS	130.563,77
4300076	MULTAS DEDUTIVEIS	227.317,20
4300093	PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS	1.100.762,03
4300118	ARMAZENAGEM PRODUTOS IMPORTADOS	3.025,56
4300120	FRETE NACIONAL - PRODUTOS IMPORTADOS	1.406,68
TOTAL DA DESPESA DESNECESSÁRIA >>>		12.486.416,84

Há que se consignar que a própria “Eletrônicos” concordou que teria se equivocado ao considerar indevidamente no rateio despesas relacionadas ao seu estabelecimento industrial.

(ii) relacionadas no item 7.4.2 do TVF, porque a “Eletrônicos” não teria a efetiva utilização das despesas registradas, tendo apenas afirmado que o critério de rateio pactuado no Contrato de Rateio (FATURAMENTO) demonstraria a efetiva utilização.

Quanto ao argumento da “Eletrônicos”, que em relação à aplicação do critério de rateio “Faturamento”, o Contrato de Rateio firmado pelas empresas do Grupo Britânia/Philco previa que as despesas cujo critério de rateio fosse o Faturamento seriam rateadas desconsiderando as operações realizadas entre as empresas signatárias do Contrato e o faturamento apurado pela Centralizadora, a “Eletrodomésticos”, a DRJ constatou que na ECD e na ECF relativas ao AC 2017 da Centralizadora “Eletrodomésticos”, não havia rubricas contábeis destinadas ao registro de operações de venda entre as empresas participantes do Contrato de Rateio.

Além disso, com base na tabela de faturamento elaborada pela Fiscalização, e abaixo transcritas, a DRJ conclui que embora tenha havido uma redução da participação relativa do faturamento da Centralizadora “Eletrodomésticos” no faturamento consolidado das três empresas do Grupo, essa diminuição não foi tão insignificante assim, representando 15,61% no AC de 2017.

Assim, concluiu a DRJ que não haveria a irrelevância arguida do faturamento da Centralizadora frente ao faturamento total do grupo econômico que merecesse a sua exclusão, nos termos do Contrato firmado e apresentado à Fiscalização.

As despesas glosadas por falta de comprovação da efetiva utilização estão discriminadas na tabela juntada às fls. 4256/4257, e abaixo reproduzidas:

Rótulo de Link	Finalidade/Natureza	Faturamento	Percentual fixo	Total Geral
430002	ORDERADOS	12.342.058,45		12.342.058,45
430003	13º SALÁRIO	171.116,55		171.116,55
430004	AMIGO PREVO	225.960,00		225.960,00
430005	PREVIDENCIA SOCIAL	3.307.505,00		3.307.505,00
430006	FÉRIAS	1630.639,00		1.630.639,00
430007	SALÁRIO DOENÇA	516.324,00		516.324,00
430008	F. G. T. S.	1.294.450,06		1.294.450,06
430009	INDENIZAÇÕES	251.119,59		251.119,59
400000	SEQUIPO ACIDENTE TRABALHO	60.170,41		60.170,41
430012	ASSISTENCIA MEDICA	511.395,00		511.395,00
430013	PROGRAMA ALIM TRABALHADOR - FAT	1.323.523,00		1.323.523,00
430014	VAL. TRANSPORTE	352.540,01		352.540,01
430015	SEGURO VIDA	25.512,34		25.512,34
430016	SERVICOS DE TERCEIROS	1.464.591,63		1.464.591,63
430017	SERVICOS TECNICOS REGULAMENTADOS	6.016.023,00		6.016.023,00
430018	MATERIAL DE EXPEDIENTE	91.131,30		91.131,30
430019	DESTINO/ VIMETO DE PRODUTOS E EMBALAGEM	150,37		150,37
430020	PROMOTORAS E DEMONSTRADORAS	71.462,47		71.462,47
430021	ALUGUEIS DE MAQ. E EQUIP. IND. S.	3.712,41		3.712,41
430022	ENERGIA ELETRO/ALUGUEIS E EDICOTO	241.096,02		241.096,02
430024	SERV. DE VIGILANC. LIMPEZA/OUTROS	110.001,02		110.001,02
430025	TELEFONE, FAX, E INTERNET	251.539,21		251.539,21
430026	SEGURO CONTRA INCENDIOS	411.317,68		411.317,68
430028	SEGURO DE VEICULOS	11.203,46		11.203,46
430031	FERRAMENTAS DE SERRAVALVES	25.048,45		25.048,45
430032	CONG. DE MOV. E EDIF. IND. S.	10.591,42		10.591,42
430033	CONG. INITAL EQUIP. S. IND. S. AUXIL	491,01		491,01
430034	CONG. DE MAQ. E FERRAM. IND. S.	23.553,14		23.553,14
430035	CONG. IND. E EDIF. ADMINISTRAT.	4.863,88		4.863,88
430036	CONSERV. INITAL ADMINISTRAT.	35.463,45		35.463,45
430037	CONG. DE MAQ. E EQUIP. ESCRITORIO	1.646,39		1.646,39
430039	CONG. DE MOV. E UTENSILIOS	1.060,51		1.060,51
430039	DEPRECIACAO	130.433,22		130.433,22
430040	MATERIAS DE LIMPEZA E CONSERVACAO	31.172,87		31.172,87
430041	VESTUARIO PROF. SIONAL EM VERGONDA	37.170,70		37.170,70
430042	ARREBITAS / DESPOT. E IND.	374.052,51		374.052,51
430043	VIAGENS E ESTADIAS	10.248,05		10.248,05
430045	LIVROS, REVISTAS E VIDEOS TECNICOS	117,00		117,00
430046	ASSINATURA REVISTA E PERIODICOS	36.433,60		36.433,60
430047	DESPESAS COM VEICULOS	64.190,27		64.190,27
430048	DESPESAS COM REEMBOLSO DE KILOMETRAGEM	161.576,88		161.576,88
430049	OLEOS E LUBRIFICANTES	6.676,10		6.676,10
430050	EQUIPAMENTOS DE PEREGRINO	9.797,67		9.797,67
430051	LANCHES/REFEICOES/MATERIAL COMA	99.277,66		99.277,66
430052	DESPESAS POSTAIS E MALOTES	1.110.631,30		1.110.631,30
430054	FOTOCOPIAS/IMPRESSAO/GERENCIAMENTO	12.91,96		12.91,96
430055	COMISSOES SOBRE PAGAM.	-	862.183,85	862.183,85
430057	ASSISTENCIA TECNICA DE GARANTIA - PEÇAS	10.506,45		10.506,45
430058	CURSOS E TREINAMENTOS	150.620,27		150.620,27
430061	DESPESAS ALIENIAS	222.129,66		222.129,66
430071	RENDIMENTOS DA DIRETORIA	100.000,00		100.000,00
430074	TAXAS, CONTRIB. A IND. ASSOC.	115.893,30		115.893,30
430075	MATERIAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS	4.645,25		4.645,25
430080	MANUF. EQUIP. PROCESSAM. DADOS	964,04		964,04
430091	MANUF. E ALUGUEIS DE SOFTWARE	1.144.020,54		1.144.020,54

430081	MANUF. E ALUGUEIS DE SOFTWARE	1.144.020,54		1,144,020,54
430083	DESPESAS DE ALUGUEIS E CONDOMINIO	70.213,33		70,213,33
430084	ACORDOS ALUGUEIS	2.724.484,22		2,724,484,22
430085	PRETOS SOBRE COMPRAS	-	6.335,60	6,335,60
430087	PRETOS DE NATUREZA PERMANENTE	8.035,38		8,035,38
430089	FORAS / EVENTOS E PROMOÇÕES	54.349,38		54,349,38
430094	SISTEMA DA SUALCAGE	15,10		15,10
430095	MAQ. DE OBRA TERCEIRIZADA	15.000,04		15,000,04
430099	PRETOS SOBRE DEVOLUCAO	-	110.310,24	110,310,24
430100	PRETOS SOBRE TRANSFERENCIAS	100.816,31		100,816,31
430101	SEGUROS SOBRE TRANSPORTE	840.700,20		840,700,20
430102	SERVICOS LOGISTICOS	219.063,95		219,063,95
430103	RECRUTAMENTO E SELECO	66.402,00		66,402,00
430122	HONORARIOS DESPACHANTE	816,37		816,37
430125	CIDE - CONTRIB DE INTERV. NO DOMINIO ECON	7.348,21		7,348,21
430129	DECLAMATORIA TRADUZIDA	331.012,01		331,012,01
430129	SEGUROS DE RECEBER	256.870,76		256,870,76
430134	DESPESA COM PALETIFICACAO	503.570,65		503,570,65
430137	DESPESA DIARIA E ARMAZENAGEM LOGISTICA	36.312,63		36,312,63
430138	DESPESA COM PASSAGEM AEREA	563.707,37		563,707,37
430137	DESPESA COM REPECOES EM VIAGENS	44.348,10		44,348,10
430139	OUTRAS DESPESAS COM VIAGENS	6.371,42		6,371,42
430139	DESPESA COM TAXAS EM VIAGENS	17.342,30		17,342,30
430140	DESPESA COM ESTACIONAMENTO	3.562,33		3,562,33
430141	DESPESA COM PEDAGIO	8.044,33		8,044,33
430142	DESPESA COM COMBUSTIVEL	2.789,34		2,789,34
430143	DESPESA COM LOCACAO DE VEICULOS	19.807,33		19,807,33
430141	DESPESA COM BRINDES	24.545,25		24,545,25
430143	DESPESA COM TAXA INTERNO	2.807,00		2,807,00
430147	DESPESAS COM VIAGENS - SUP	16.532,34		16,532,34
430148	DESPESAS DE VIAGENS INTERNACIONAIS	78.507,64		78,507,64
TOTAL DA DESPESA DESNECESSARIA >>>	40.538.955,39	1.104.536,49		41.643.491,88

Quanto à compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL a DRJ consignou que a impugnante não se contrapôs à infração, tendo implicitamente reconhecido que computou indevidamente o montante no cálculo do “erro assumido” por ela quando ao rateio de despesas, considerando a matéria não impugnada.

Quanto à impossibilidade de aplicação da multa isolada por concomitância a com a multa de ofício, a DRJ consignou que o entendimento da Turma de Julgamento era de que inexistia restrição legal à aplicação da multa isolada (inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96) de forma

concomitante à proporcional por falta de recolhimento (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96); posição adotada com lastro na interpretação do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, e art. 16 da Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro 1997.

No recurso voluntário, juntado à fls. 4285 a 4343, a “Eletrônicos” alega que o Auto de Infração deveria ser cancelado por *“nulidade que macula a lavratura do auto de infração diante do equívoco de lançamento, pela desconsideração da realidade fática das operações e do teor do contrato de rateio de despesas (e seus aditivos) firmado entre as empresas do grupo, com presunções que não correspondem à verdade material, já que a autuação analisou por amostragem algumas despesas rateadas para concluir que seriam supostamente desnecessárias à atividade, afastando os critérios de rateios adotados pela Recorrente, sem qualquer razoabilidade”*.

No mérito, alegou que o *“Contrato de Rateio de Despesas prevê critério objetivo que corresponde, na sua grande maioria, à efetiva utilização das despesas, não podendo ser desconsiderado integralmente pela d. fiscalização por uma análise parcial e incompleta .das contas objeto do rateio”*.

A **“Eletrônicos”** ratificou seu entendimento quanto a impossibilidade de aplicação da multa isolada por ser indevida sua cumulação com a multa de ofício.

A **“Eletrônicos”** defendeu a necessidade de baixar o processo em diligência, alegando que *“inúmeras questões fáticas que não foram avaliadas pela autoridade fiscal responsável, notadamente quanto à análise de todas as despesas reconhecidas pela Recorrente em virtude do Contrato de Rateio de Despesas, já que a d. fiscalização reconhecidamente não analisou todas as contas contábeis e autou por uma análise feita por amostragem das despesas lançadas, presumindo inaplicável o critério objetivo adotado pela empresa presumindo inaplicável o critério objetivo adotado pela empresa, a Delegacia de Julgamento reputou por desnecessária a referida diligência.”* Asseverou que as provas e evidências apontadas no recurso voluntário evidenciariam a necessidade de baixa em diligência do processo *“para que seja determinada a análise completa das contas rateadas no ano de 2017, mais especificamente para comprovar que todas as despesas rateadas eram comuns e compartilhadas pelo grupo econômico, sendo despesas necessárias ao exercício da atividade da Recorrente.”*

A **“Eletrônicos”** juntou ao recurso voluntário, às fls. 5909 a 5943, um documento intitulado *“Relatório Metodologia de Rateio de Despesas”*, elaborado a seu pedido pela empresa de consultoria Ernst & Young.

Por fim, a **“Eletrônicos”** pleiteou que fossem reconhecidos:

- (i) Que houve vícios de confecção que maculam de nulidade a lavratura do auto de infração em discussão, diante do equívoco de lançamento pela desconsideração da realidade fática das operações e do teor do contrato de rateio de despesas (e seus aditivos) firmado entre as empresas do grupo, com presunções que não correspondem à verdade material, já que a

autuação analisou por amostragem algumas despesas rateadas para concluir que seriam supostamente desnecessárias à atividade, afastando os critérios de rateios adotados pela Recorrente sem qualquer razoabilidade;

- (ii) A violação ao direito de ampla defesa com a negativa do direito ao retorno dos autos em diligência;
- (iii) A legalidade do Contrato de Rateio de Despesas firmado pela Recorrente, cujo critério objetivo estipulado melhor reflete a utilização das despesas comuns e necessárias a atividade, sendo desarrazoado o auto de infração ora questionado, posto que baseado em presunções e em descompasso com a legislação em voga e entendimento deste E. Conselho Administrativo;
- (iv) A dedutibilidade das despesas objeto do rateio, tendo em vista que se tratava de despesas comuns e que geravam efetivo benefício à Recorrente, tendo sido insuficiente a análise por parte da autoridade fiscal que glosou integralmente as despesas do laudo;
- (v) Alternativamente, que seja determinada a reanálise e o recálculo das despesas rateadas com base no contrato de rateio, tendo em vista se tratar de despesas comuns ao grupo, e, portanto, dedutíveis à Recorrente, por gerarem benefício à mesma, mesmo diante de alguns equívocos no rateio realizado pela Recorrente;
- (vi) Ou ainda, quando menos, que seja adotado de ofício o critério de Faturamento para rateio das despesas, mantendo-se como despesas dedutíveis aquelas calculadas com base neste critério, e glosando-se o excesso das despesas reconhecidas contabilmente, conforme demonstrado no laudo elaborado pela Ernst & Young;
- (vii) E por fim, subsidiariamente, acaso mantidas as glosas das despesas na forma da decisão ora recorrida, requer-se seja reduzido parcialmente o valor autuado com a exclusão da multa isolada aplicada, visto que esta não pode cumular com a multa de ofício, conforme entendimento sumulado deste E. Conselho Administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

MÉRITO

A autoridade fiscal, bem como a DRJ, reconheceram que o critério de rateio previsto no Contrato de Rateio (faturamento e percentual fixo) eram objetivos, mas não corresponderiam aos efetivos gastos de cada empresa, não podendo concluir que eram razoáveis.

O argumento da Recorrente de que teria havido erro por parte da autoridade fiscal, na apuração dos percentuais de faturamento, por não ter excluído do cálculo o faturamento “intercompany” (realizado entre as empresas do grupo econômico) *não pode ser comprovado, porque a DRJ constatou que não localizou na ECD e na ECF do AC 2017 da Centralizadora, rubricas contábeis com registro de operações de venda entre as empresas.*

A DRJ analisou a ECF e ECD da Centralizadora “**Eletrodomésticos**”, mas não a ECF e a ECD da Recorrente. Portanto, é necessário verificar se há transações registradas na contabilidade da Recorrente que justifiquem sua afirmação de que os percentuais de faturamento apurados pela Fiscalização estariam errados (de 15,61% para a “**Eletrodomésticos**”; 38,32% para a “**Eletrônicos**”; e 46,07% para a “**Philco**”).

Os percentuais de rateio utilizados pelas empresas com base no faturamento foi de 45,40% para a “**Eletrônicos**”, 54,60% para a “**Philco**” e zero % para a “**Eletrodomésticos**”.

A autoridade fiscal elaborou uma tabela de contas contábeis para demonstrar que o critério de rateio não foi respeitado, conforme tabela juntada à fl. 111 do TVF e abaixo transcrita:

Rubrica	FINALIDADE/NATUREZA	Total da Rubrica	Total Rateado	NÃO RATEADO	% NÃO Rateado	Rateado para a Fiscalizada	% em Relação ao Total da Rubrica	
430009	INDENIZAÇÃO	540.581,83	-	423.131,57	117,655,86	21,73%	251.513,39	46,57%
430005	SERVIÇOS DE TERCEIROS	3.672.127,35	-	3.605.457,70	265.635,45	6,85%	1.954.391,63	57,82%
430017	SERVIÇOS TÉCNICOS REGULAMENTADOS	1.600.581,85	-	7.600.957,85	-	0,00%	3.078.023,30	39,71%
430023	ENERGIA ELÉTRICA, ÁGUA E ESGOTO	2.843.035,05	-	616.633,19	2.207.005,90	77,63%	241.595,82	6,57%
430026	IMPOSTOS E TAXAS FEDERAIS	1.900.432,73	-	1.573.506,29	306,44	0,05%	732.111,95	38,57%
430027	IMPOSTOS E TAXAS ESTADUAIS	457.293,39	-	457.745,01	294,15	0,05%	116.076,83	26,43%
430028	SEGURO CONTRA INCÊNDIOS	1.089.021,93	-	1.089.021,93	-	0,00%	476.167,68	38,12%
430030	SEGURO CALUCCIOS DES SANTES	16.365,12	-	16.365,12	-	0,00%	6.241,51	38,34%
430039	DEPRECIAÇÃO	12.704.892,62	-	6.237.159,01	6.457.733,61	50,81%	2.378.478,35	18,72%
430041	VESTUÁRIO PROFISSIONAL EMERGENOM	270.489,02	-	229.497,12	41.001,90	15,16%	87.101,70	32,42%
430052	DESPESAS POSTAIS E MALOTES	2.757.044,82	-	2.748.801,32	10.243,50	0,37%	158.837,59	5,80%
430058	FRETES E CARRETO E SIMILARES	18.185.210,43	-	9.180.529,33	9.074.681,10	50,05%	9.150.529,33	47,35%
430057	COMISSÕES SOBRE VENDAS	2.286.513,13	-	362.557,56	1.283.955,28	56,05%	362.557,56	16,05%
430060	BONIFICAÇÕES E GRATIAS	2.436.301,57	-	2.436.301,57	-	0,00%	974.357,91	37,58%
430067	DESPESAS JUDICIAIS	804.868,42	-	804.868,42	-	0,00%	232.129,46	29,38%
430071	HONORÁRIOS DA DIRETORIA	487.838,28	-	487.838,28	-	0,00%	165.996,69	34,03%
430073	IMPOSTOS E TAXAS MUNICIPAIS	352.639,12	-	342.374,42	10.264,70	2,94%	150.563,77	37,02%
430076	MULTAS DEDUTÍVEIS	601.184,79	-	593.765,04	1.949,75	0,22%	227.317,20	37,81%
430081	MANUT. E ALUGUEL DE SOFTWARE	2.045.232,05	-	2.060.358,80	34.835,45	1,70%	1.144.020,54	56,34%
430083	DESPESAS DE ALUGUEIS E CONDOMÍNIO	185.470,88	-	185.470,88	-	0,00%	70.273,15	37,89%
430084	ACORDOS JUDICIAIS	7.212.772,90	-	7.212.772,90	-	0,00%	2.724.484,22	37,77%
430088	FRETES SOBRE COMPRAS	78.771,92	-	8.393,40	73.378,52	91,94%	8.393,40	8,07%
430089	PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS	3.708.028,02	-	1.840.495,17	2.087.532,85	55,76%	1.100.782,03	29,69%
430089	FRETES SOBRE DEVOLUÇÃO	251.858,34	-	165.579,24	165.579,10	50,00%	165.579,24	50,00%
430090	FRETES SOBRE TRANSPORTES	921.884,38	-	104.122,27	820.572,09	89,03%	100.876,91	10,94%
430091	SEGUROS SOBRE TRANSPORTE	1.980.023,98	-	1.980.023,98	-	0,00%	840.700,30	42,46%
430010	ARMAZENAMENTO DE PRODUTOS IMPORTADOS	9.185,56	-	9.185,56	-	0,00%	3.767,95	41,02%
4300120	FRETE NACIONAL - PRODUTOS IMPORTADOS	3.821,65	-	3.821,65	-	0,00%	1.495,66	39,11%
4300125	ICMS - CONTRIB. DE INTERVENÇÃO DOMICÍLIO	19.303,56	-	19.303,56	-	0,00%	7.362,21	38,14%
4300129	SEGUROS DE RECEBÍVEIS	465.131,00	-	465.131,00	-	0,00%	206.670,76	44,43%

Veja que há várias contas em que a despesa não foi integralmente rateada.

No Laudo da Ernst Young, juntado às fls. 5009 a 5943, está consignado que a Recorrente solicita a elaboração de um relatório acerca dos valores relativos ao rateio de despesas sem a necessidade de avaliação dos critérios aceitos pela RFB ou pela jurisprudência administrativa.

Além disso, constato que a análise da Ernst Young foram realizadas com base em informações prestadas em Controles Auxiliares de Rateio, não mencionadas no procedimento fiscal, tampouco na impugnação.

Também constato que não houve menção, no relatório da Ernst Young, de transações “*intercompany*”, do que decorre que não seria possível chegar à conclusão que os montantes de faturamento de cada empresa e do consolidado, utilizado pela Fiscalização para calcular o percentual de rateio com base no faturamento, estavam errados.

Considerando que para analisar se o critério de percentual de faturamento para rateio de despesa, nos percentuais utilizados pela Recorrente eram razoáveis, abstraindo a questão da comprovação da efetividade da despesa, entendo necessário baixar o processo em diligência para fins de se analisar a razoabilidade do critério adotado.

Para tanto entendo que o processo deve ser baixado em diligência para que a autoridade fiscal intime a Recorrente para apresentar no prazo de 30 dias :

- 1) Os Controles Auxiliares de Rateio disponibilizados à Ernest Young, bem como outros documentos que nos quais a referida consultoria se baseou para elaboração do relatório (especialmente relativos aos montantes de faturamento mensal de cada empresa);
- 2) Planilha indicando os montantes de transações entre as empresas, que foram excluídos para cálculo do faturamento consolidado, indicando a operação e apresentando cópia do razão na qual foi escriturada;

Por fim, solicito que a autoridade fiscal apresente manifestação (relatório circunstanciado) acerca dos documentos apresentados pela Recorrente e elabore planilha com a exclusão de eventuais valores de transação *intercompany* apresentados pela Recorrente, informando se os valores foram confirmados na sua escrituração contábil.

Deve ser dada ciência à Recorrente da manifestação da autoridade fiscal em relação aos documentos apresentados e da planilha, concedendo-lhe prazo de 30 dias para manifestar-se, caso deseje fazê-lo.

Após que os autos sejam devolvidos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça