



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

Processo n° 13609.721742/2011-36
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-002.272 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2016
Matéria IRPJ e CSLL- RATEIO DE CUSTOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TERRITORIAL TRANSPORTES E EMPREENDIMENTOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

RATEIO DE CUSTOS OU DESPESAS. EMPRESAS DE MESMO GRUPO. CRITÉRIOS.

O rateio de custos e despesas administrativas comuns entre empresas do mesmo grupo deve ser precedido da centralização dos valores numa única pessoa jurídica, e posterior distribuição com base em critérios formalmente estabelecidos. No caso de custos/despesas com mão de obra relacionadas diretamente à atividade fim descabe em tese falar em rateio, mas sim em imputação direta de acordo com o ônus efetivamente assumido. Ainda assim, acata-se o rateio efetuado pelo sujeito passivo, se os documentos apresentados dão substância aos valores imputados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificadamente o Conselheiro Demetrius Nichele Macei.

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto

Relatório

Trata o presente de autos de infração para cobrança do IRPJ e da CSLL nos valores de R\$ 16.078.141,82 e R\$ 5.795.993,54; respectivamente, referentes aos anos-calendário de 2006 e 2007.

O lançamento foi decorrente da glosa de despesas com pessoal apropriadas a partir do rateio de despesas dentro do mesmo grupo econômico sem que, segundo a Fiscalização, fossem demonstrados os critérios utilizados nesse rateio.

Também foi apurada e autuada compensação indevida de prejuízos fiscais e saldo de base de cálculo negativa da CSLL por inexistentes.

A interessada impugnou o feito arguindo em preliminar a nulidade do MPF pois não teria sido cientificado das prorrogações e da substituição do supervisor.

No mérito sustenta, em apertada síntese, a legitimidade do procedimento de rateio e afirma que demonstrou por documentação hábil os critérios utilizados, a realização dos serviços e a efetividade dos dispêndios. Não houve contestação da autuação referente à dedução indevida de prejuízos fiscais e saldo de base de cálculo negativa das CSLL.

O julgamento foi convertido em diligência pelo Órgão julgador de primeira instância para que fosse verificado se, no âmbito das despesas glosadas, haveria de fato custo ou despesa própria da interessada.

A autoridade responsável pela diligência reiterou em resumo que, apesar do grande volume de documentos apresentados pela interessada, as informações neles disponíveis não tinham clareza suficiente que permitisse a identificação dos critérios de rateio utilizados pela interessada para definir a parcela do custo/despesa que lhe caberia na distribuição.

Em manifestação perante o relatório de diligência a interessada ratifica que os documentos apresentados demonstram precisamente o alegado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo horizonte – MG prolatou o Acórdão 02-63.499 considerando a impugnação parcialmente procedente. Acatou as razões de defesa no que se refere às despesas/custos diretos do Departamento Operacional e de Manutenção por entender que não caberia ao Fisco exigir critérios de rateio em despesas diretas e além disso, o exame da documentação indicaria a atuação dos empregados na atividade fim da recorrente. Dessa decisão, a autoridade julgadora recorreu de ofício a este colegiado.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário contra a parte mantida (exceto quanto à matéria não impugnada) sustentando que em relação aos custos/despesas do Departamento Administrativo também não teria havido rateio mas imputação direta e foram em sua totalidade incorridas e necessárias apenas na recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

Nesta mesma decisão, serão analisados os recursos voluntário e de ofício.

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

A questão sob exame envolve o rateio de custos/despesas entre empresas de mesmo grupo. Mais especificamente, despesas de salários e encargos.

No entendimento de que não teriam sido demonstrados os critérios de rateio junto às pessoas jurídicas Expresso Santa Luzia Ltda., Expresso Luziense Ltda. e Rodap Operadora Ltda., a Fiscalização glosou todas as despesas sob exame que foram alocadas à interessada.

Releva informar que ao longo do procedimento e, principalmente, em sede de impugnação, a fiscalizada apresentou uma enorme quantidade de documentos que implicaram na conversão do julgamento em diligência pelo Órgão julgador de primeira instância. Ainda assim, a autoridade fiscal manteve o posicionamento e sustentou que a documentação não continha os elementos necessários à identificação dos critérios de rateio.

A decisão recorrida estabeleceu uma distinção que se mostrou determinante nas razões de decidir.

Em primeiro lugar, registrou a permissão para o rateio das despesas comuns a partir de critério que justifique e especifique de forma clara os parâmetros utilizados. A partir daí fez a ressalva de que, no presente caso, a maior parte da mão de obra estaria alocada no exercício da atividade fim da pessoa jurídica: motoristas, cobradores e pessoal de manutenção dos veículos. Seria, portanto, mão de obra direta.

Nesse caso, conforme a decisão, não haveria que se falar em rateio mas em alocação direta de acordo com um sistema de apontamentos.

Em seguida, considerou que nos demonstrativos de rateio apresentados pela interessada as despesas diretas vinculadas ao “Departamento Operacional” e Departamento de Manutenção” não necessitariam de indicação do critério de rateio mas sim da demonstração de que os empregados estariam a serviço da pessoa jurídica diretamente na atividade fim por ela exercida, o que teria sido feito.

Por outro lado, estaria correto exigir a perfeita identificação dos critérios de rateio em relação às despesas do “Departamento Administrativo” pois, nesse caso, tratam-se de despesas comuns.

Com base nesse raciocínio, a decisão recorrida excluiu da exigência os valores vinculados ao “Departamento Operacional” e ao “Departamento de Manutenção” e manteve o lançamento sobre as despesas vinculadas ao “Departamento Administrativo”.

No que se refere à exigência mantida, não há qualquer ressalva à decisão prolatada. Tratando-se de despesas comuns, caberia ao sujeito passivo apresentar contrato de rateio de gastos assinado conjuntamente entre a recorrente e as demais empresas do grupo integrantes do rateio, que indicasse qual seria a empresa centralizadora dos gastos e quais seriam os critérios razoáveis e objetivos adotados. Tais critérios também não foram especificados nos contratos individuais apresentados (Territorial/Sta Luzia e Territorial/Luziense).

O recurso voluntário traz argumentos um tanto contraditórios. Após afirmar que as despesas relacionadas ao “Departamento Administrativo” podem ser rateadas (sendo esse justamente o posicionamento da decisão recorrida ora endossado) sustenta que essas despesas, da mesma forma que aquelas vinculadas ao “Departamento Operacional” e ao “Departamento de Manutenção”, não foram rateadas mas sim objeto de imputação direta à recorrente.

Além da contradição intrínseca, a linha de defesa traz argumento totalmente em desacordo com a realidade fática indicada nos autos.

Os demonstrativos de rateio apresentados pelo próprio sujeito passivo, como o nome diz, indicam claramente a realização do rateio das despesas do “Departamento Administrativo” entre as empresas do grupo. Diferentemente do que ocorreu com as despesas vinculadas ao “Departamento Operacional” e ao “Departamento de Manutenção”, não vislumbrei nos meses do período analisado a alocação total à interessada das despesas vinculadas ao “Departamento Administrativo”.

Do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Quanto à exigência exonerada, ressalte-se de imediato que o entendimento no sentido de que as despesas vinculadas ao “Departamento Operacional” e ao “Departamento de Manutenção” seria custos diretos não sujeitos a rateio foi trazido pela decisão recorrida. Tal questão não foi suscitada pela interessada durante o procedimento fiscal e tampouco na impugnação.

Os demonstrativos de rateio não trazem qualquer ressalva nesse sentido e a defesa do sujeito passivo manifestou-se na linha de que os critérios do rateio “..obedeceu (sic) rigorosamente os padrões técnicos e legais...”.

Pelo exame dos demonstrativos constata-se que no período de janeiro a maio de 2006, inclusive, houve sim o rateio de despesas vinculadas ao “Departamento Operacional” e ao “Departamento de Manutenção” entre a autuada e a Expresso Santa Luzia. Também houve rateio dessas despesas entre a autuada e a Rodap Operadora em alguns meses do período sob exame.

Sendo assim, penso que nos meses onde a despesa foi integralmente apropriada à interessada, a suposta inexistência de rateio decorreu simplesmente do fato de que essa despesa foi por ela incorrida na integralidade, ao menos de acordo com os controles da autuada.

Portanto, ainda que as considerações da decisão recorrida quanto aos custos diretos sejam irretocáveis no aspecto teórico, não se aplicariam ao caso sob exame onde o rateio foi aplicado pelo sujeito passivo indiscriminadamente às despesas com pessoal.

Da mesma forma que no caso das despesas vinculadas ao “Departamento Administrativo”, **em tese** aqui também caberia apresentar contrato de rateio de gastos assinado

conjuntamente entre a recorrente e as demais empresas do grupo integrantes do rateio, que indicasse qual seria a empresa centralizadora dos gastos e quais seriam os critérios razoáveis e objetivos adotados.

Por outro lado, diversamente do que ocorreu com as despesas vinculadas ao “Departamento Administrativo”, aqui o sujeito passivo trouxe elementos que indicam, em primeiro lugar, a assunção dos serviços de transporte de passageiros pela interessada junto às demais empresas do rateio. Também foram trazidos aos autos documentos indicando o vínculo dos empregados diretamente ligados à atividade operacional – principalmente motoristas e cobradores - e a realização dessa atividades.

Nesse ponto concordo com a decisão recorrida quando afirma que, diante dessas evidências supra mencionadas, caberia à autoridade lançadora estabelecer qual seria a parcela das despesas que caberia efetivamente à interessada. Ao glosar a integralidade dos valores, a Fiscalização estabeleceu a premissa de que a recorrente não teria prestado nenhum serviço de transporte de passageiros, eis que por óbvio não poderia fazê-lo sem motoristas e cobradores.

Diante das folhas de pagamento, cartões de ponto e guias de operação (GO) trazidos aos autos fica a pergunta: qual(is) empresa(s) teria(m) prestado o serviço ? A resposta indicando qualquer das outras empresas integrantes do rateio não se mostra factível, inclusive pelo comparativo entre as receitas auferidas. A autuada indicou faturamento de R\$ 50.867.975,05 em 2006 e R\$ 51.919.340,29; em 2007.

A empresa Expresso Luziense Ltda. teve faturamento de R\$ 1.353.336,00 em 2006 e R\$ 857.190,00 em 2007. Por sua vez, a Expresso Santa Luzia Ltda. faturou R\$ 3.668.216,46 em 2006 e R\$ 756.686,65 em 2007. Por fim, a Rodap Operadora faturou R\$ 1,558.283,80 em 2006 e R\$ 6.709.458,45; em 2007.

A grande discrepância entre o faturamento da interessada e das demais empresas integrantes do grupo (e do rateio) dá substância ao argumento de que os veículos foram a ela transferidos para que prestasse os serviços de transporte e as empresas Expresso Luziense Ltda e Expresso Santa Luzia Ltda passaram a ter receitas oriundas apenas de arrendamento.

Presto minhas homenagens e reconheço o esforço da autoridade lançadora e a dificuldade em compilar a mastodôntica quantidade de documentos trazidas aos autos sem um padrão de organização que permita a correta identificação dos fatos.

Entretanto, concordo com a decisão recorrida no sentido de que o Fisco agiu com rigor excessivo ao considerar como imprestáveis os documentos apresentados pela defesa. Num exame ainda que perfunctório, firmei convicção de que a documentação trazida aos autos concederia à recorrente ao mínimo o benefício da dúvida, sendo merecedora de análise mais aprofundada.

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

Leonardo de Andrade Couto - Relator

CÓPIA