



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

CLEO/8
Processo nº : 13886.000236/95-12
Recurso nº : 130.074
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : CERDEC PRODUTOS CERÂMICOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº : 107-06.780

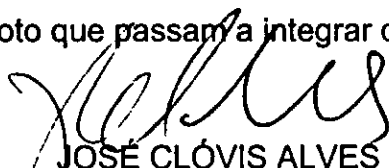
IRPJ – RATEIO DE DESPESAS – EMPRESAS DO MESMO GRUPO.
Comprovado que a empresa utilizava estrutura de coligada para realização de serviços, é de se acolher como operacional as despesas que lhe competirem por rateio, não incidindo nenhum tributo sobre as despesas objeto desse rateio que satisfaçam os pressupostos gerais de dedutibilidade contidos na legislação tributária.


CSLL – LANÇAMENTO REFLEXIVO. Aplica-se ao lançamento decorrente, no que couber, a mesma decisão exarada no julgamento do procedimento matriz, em face da íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERDEC PRODUTOS CERÂMICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

: Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

Recurso nº : 130.074
Recorrente : CERDEC PRODUTOS CERÂMICOS LTDA.

RELATÓRIO

CERDEC PRODUTOS CERÂMICOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 376/386, contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 329/334), que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 195/215, relativo ao imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ dos anos-calendário de 1993 e 1994, bem como no Auto de Infração reflexo, de fls. 216/222, para cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSSL.

O lançamento deu-se em virtude da glosa de custos, despesas e encargos considerados não necessários pela autoridade de fiscalização, conforme “Termo de Verificação Fiscal” de fls. 190/194, sob os seguintes fundamentos:

A atuada é uma empresa industrial controlada pela Degussa S.A., que detém praticamente 100% do seu capital social. Mediante acordos celebrados entre ambas as empresas, a controladora disponibilizou para a controlada sua estrutura administrativa, compreendendo serviços de apoio, inclusive financeiro; suprimentos de utilidades e serviços administrativos, consoante se verifica dos seguintes termos, constantes de acordos firmados entre as partes, transcritos no supracitado “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 191):

“1.1 Constitui objeto deste Acordo Operacional o estabelecimento de bases para a prestação de serviços pela Degussa à CERDEC e da utilização pela CERDEC da infra-estrutura implantada pela Degussa em seus estabelecimentos de Americana, Guarulhos e São Paulo, que podem oferecer à CERDEC facilidades de natureza administrativa, financeira, operacional e apoio técnico.

1.3 A CERDEC compromete-se a não instalar ou mandar instalar no seu estabelecimento industrial, ou em qualquer outro que venha a constituir, serviços similares ou substitutivos aos serviços de que Degussa dispõe e coloca à sua disposição classificados como obrigatórios, não canceláveis.

3.4 A DEGUSSA efetuará a cobrança dos valores respectivos aos serviços prestados ou ao uso da infra-estrutura pelo montante apurado no mês anterior devidamente atualizado pela variação do IGP-M verificado no mês do faturamento, e com vencimento previsto para o dia 25 do mesmo mês. Fica

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

esclarecido que diferenças apuradas posteriormente em favor de uma ou de outra parte devem ser pagas ou compensadas no mês imediatamente subsequente ao dia da apuração.

- Aos valores cobrados devem ser agregadas as parcelas referentes a tributos, em vigência ou que forem criados, que incidirem sobre a operação.

3.5 Aos valores resultantes do rateio das despesas e custos indicados no anexo ao presente, serão acrescidas as seguintes verbas:

a) remuneração pelo capital investido pela Degussa, proporcional à utilização de recursos financeiros de terceiros, à razão de 1,5% ao mês sobre os valores dos rateios, equivalente a US\$6,000.00 ao mês;

b) parcela de gratificação anual aos colaboradores da Degussa que a ela fazem jus e que executam os serviços para a CERDEC."

Mais adiante, o autor do procedimento fiscal faz constar do sobredito "Termo de Verificação Fiscal" que:

"Após análise detalhada dos parágrafos transcritos dos respectivos documentos, em confronto com os demais elementos, é possível vislumbrar algumas liberalidades praticadas pela CERDEC, impedindo-a de considerar tais pagamentos como despesa dedutível.

[...].

Com relação ao Doc. n.º 5 – Anexo, extraio os seguintes centros de custos, objetivando mostrar que os pagamentos feitos pela CERDEC correspondente a cada um deles é mera liberalidade:

- C. custo 518600 Presidência Critério "x" (*)*
- C. custo 518620 Conselho Critério "x" (*)*
- C. custo 518630 Relações Públicas 1/12 avos (*)*
- C. custo 518650 Diret. Área Adm. N. Func. (*)*
- C. custo 518700 Diret. Área Finan. Reflet. Área Finan. (-) Trainee (*)*
- C. custo 538200 Diret. Div. Quim. Taxa fixa.*

Observe-se que os cinco primeiros estão marcados com asteriscos cujo significado é: cálculo efetuado s/ 75% do total das Despesas; e o último é pago por critério taxa fixa.

Nenhum serviço foi prestado por estes centros de custos, mas em função do sistema de rateio praticado eles entraram no cômputo geral. Com relação ao centro de custo 518700, ocorre uma agravante: o Diretor, desde então, é Diretor da CERDEC.

Por força do artigo 191 do RIR/80, tais despesas são consideradas desnecessárias e os valores a seguir discriminados são glosados e serão a base para lançamento de crédito tributário: 1º GLOSA. (fls. 192)

[...].

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

Ainda com relação ao Doc. n.º 05, especificamente sobre o subitem 3.5¹, vê-se outra liberalidade da CERDEC ao efetuar tais pagamentos.

Por força do artigo 191 do RIR/80, tais despesas são consideradas desnecessárias e os valores a seguir discriminados são glosados e serão base para lançamento de crédito tributário. 2º GLOSA. (fls. 193)

(...).

Com relação à agregação ao preço acordado, dos tributos incidentes sobre a operação, conforme papéis anexados às notas fiscais, e rateados pela CERDEC pelos seus diversos centros de custos, a título de PIS, COFINS E ISS, revela-se também como liberalidade da CERDEC o pagamento de tais valores, uma vez que o contribuinte de direito é a Degussa (...).

O pagamento de tais valores são considerados indedutíveis, por força do artigo 191 do RIR/80, e os valores a seguir discriminados são glosados e serão base para lançamento do crédito tributário: 3º GLOSA. (fls. 193/194)

(..)."

O lançamento foi enquadrado nos artigos 157 caput e §1º; 191; 192 e 387-I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 – RIR/80, e nos artigos 195-I, 197 parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, tendo o Auto de Inflação reflexivo, da CSLL, sido enquadrado no art. 2º da Lei n.º 7.680/88 e nos artigos 38 e 39 da Lei n.º 8.541/92.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a atuada apresentou a peça impugnativa de fls. 232/246, tendo a autoridade julgadora de primeira instância administrativa proferido Decisão da qual extraio os seguintes excertos (fls. 332/333):

"Embora formulado nos termos do Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, IV, com as alterações da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, nenhum dos quesitos formulados exige perícia para ser respondido.

A perícia pressupõe a pesquisa de fatos por pessoas de reconhecido saber, habilidade e experiência (técnicos especializados), com a finalidade de esclarecer questões que não possam ser elucidadas com o simples exame dos autos pelo julgador, o que não é o caso.

As despesas glosadas referem-se a pagamentos feitos pela atuada à controladora "Degussa S.A.", em contrapartida a serviços de assistência administrativa e técnica e utilização de infra-estrutura para o desenvolvimento de suas atividades.

Nada obstava que a "Degussa S.A." prestasse serviços a "Cerdec Produtos Cerâmicos Ltda.", contudo os preços deveriam ser estabelecidos com base naqueles livremente praticados no mercado entre empresas sem qualquer vínculos entre elas.

¹ Fls 28-29 dos presentes autos.

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

Não sendo possível apurar-se um confiável preço de mercado, em decorrência da peculiaridade dos serviços prestados e a relação entre as empresas, a prática adequada seria a apuração do custo efetivo dos serviços prestados, com fixação de preço em igual valor ou acrescido de uma margem consignável de lucro.

O custo com a administração seria aquele incorrido para o desenvolvimento das atividades inerentes à tecnologia vendida à subsidiária e não qualquer custo com a administração desenvolvida pela empresa controladora.

No sistema de rateio praticado, as despesas administrativas não se restringiram àquelas diretamente ligadas aos serviços prestados pela controladora à controlada, não podendo, portanto, ser consideradas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Integraram, ainda, o preço dos serviços pagos pela fiscalizada os gastos efetuados pela "Degussa S.A." a título de gratificação e remuneração s/ativo.

Tais despesas são livres, em princípio, porém não há previsão legal para sua dedução como custos ou despesas operacionais.

Os valores dos tributos incidentes sobre a operação (PIS, Cofins e ISS), acrescentados ao preço acordado, também não se enquadram nos critérios legais de dedutibilidade, visto que a contribuinte de direito era a prestadora dos serviços, tendo a autuada arcado com o ônus por mera liberalidade.

A impugnante restringiu-se ao campo das alegações, apresentando elementos que apenas demonstram a coligação das empresas, não servindo para validar a metodologia aplicada na determinação do preço dos serviços em questão.

O fato de a forma de apuração do preço praticado estar acordada entre as partes não implica a legalidade da dedução integral do valor pago pela controlada à controladora."

A Decisão recorrida está assim ementada (fls. 329/330):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano Calendário: 1993, 1994

Ementa: PERÍCIA.

Rejeita-se a realização de perícia quanto a questão que possa ser elucidada pela análise dos autos, da verificação de exigência legais e que independa de conhecimentos técnicos específicos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS.

Os custos ou despesas operacionais restringem-se àqueles necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

: Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a penalidade mais benigna aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, independente da data da ocorrência do fato gerador.

Lançamento procedente em parte"

Cientificada dessa decisão em 13 de novembro de 2001 (AR. de fls. 344), no dia 12 seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 376/386), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

1. que o indeferimento do pedido de perícia apresentado na impugnação constitui-se em cerceamento do seu direito de defesa, pois sua realização faz-se necessária para certificar *"que nas condições de operação da autuada, sua situação geográfica de inserção em imóvel e instalações de outra empresa ali instalada, ao lado de outras que compartilhavam a utilização de estrutura de serviços, utilizada em grau tal que não justificavam a criação e manutenção de estrutura própria da autuada, empresa de porte médio, originada de divisão operacional da empresa controladora Degussa S/A."*;

2. que a glosa procedida referiam-se a custos e despesas de órgãos da administração central da empresa, bem como de atividades voltadas para programas de incentivo à qualidade total, à segurança, à educação com vistas à *"coleta seletiva de lixo e publicações de circulação interna, lançados na contabilidade sob o título Relações Públicas"*, tendo esses dispêndios sido considerados indedutíveis, porquanto seriam *"dispensáveis ou não necessários às atividades da empresa"* enquanto que o primeiro quesito proposto na perícia era justamente para que se fizesse as verificações concernentes à efetividade da realização dessas atividades por parte da Diretoria da Degussa S/A *"em benefício de todas as empresas ligadas e localizadas no mesmo terreno"*;

3. que, ao considerar dispensável a realização de perícia, o julgador de 1º grau aceitara os elementos constantes dos autos como

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

suficientes para que se formasse a idéia sobre a necessidade desses serviços para o exercício das suas atividades;

4. que o segundo quesito formulado no pedido de perícia visava colher a opinião pericial sobre *"a pertinência, a conformidade com o usual e a razoabilidade de inclusão no cálculo do custo dos serviços prestados e cobrança pela utilização da infra-estrutura de uma empresa por partes dos terceiros, ou seja, das verbas glosadas sob o 2º e 3º tópicos da peça de autuação, perseverando no pedido de perícia;*

5. que não procede a recomendação do órgão julgador de primeira instância no sentido de que a empresa deveria ter acertado os preços pagos à Degussa S/A com base em preços praticados entre empresas não vinculadas, pois não cabe ao julgador sugerir ou opinar sobre como o contribuinte deve conduzir seus negócios, mormente se o mesmo está agindo de conformidade com a lei;

6. que, na espécie, não havia como efetuar comparação dos preços pagos pelos serviços à Degussa S/A em relação aos que seriam praticados no mercado, porquanto tais parâmetros mostravam-se inexistentes e, se o julgador indica essa alternativa que sabidamente seria impraticável, por qual motivo, no momento seguinte, sugere que a empresa deveria aplicar, aos serviços prestados, o seu custo efetivo, sendo que esse teria sido exatamente o critério adotado pela recorrente?

7. indaga, ainda, sobre com que fundamento o julgador opina no sentido de que a Degussa S/A deveria *"adicionar ao custo 'uma margem consignável (sic) de lucro', ao invés de ater-se ao custo, apurado até o ponto de incluir gastos indiretos e os chamados 'custos calculatórios', como a remuneração do investimento feito por Degussa na infra-estrutura disponibilizada, já que não cobrava aluguel à CERDEC, sendo que o valor de tal remuneração de investimento ficou consignada com sua justificação nos contratos firmados sob o título de Acordo Operacional?"*. Aduz que, ao não proceder dessa forma, a empresa teria apropriado *"custos/despesas em montantes inferiores ao efetivamente verificados, conseqüentemente, teria tido maior resultado tributável;*

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

8. que não se trata de venda de tecnologia à subsidiária, conforme observara, de forma equivocada, o julgador, mas da prestação de apoio técnico devidamente identificado no *"anexo Acordo Operacional de 16.03.1993, onde se especificam os critérios de rateio: engenharia técnica e desenho técnico, manutenção elétrica e manutenção em geral, conservação patrimonial e vários serviços ligados ao sistema de processamento de dados, e inúmeros outros, todos requerendo suporte técnico, rateado à base das horas trabalhadas"*;

9. que *"Não há fundamento para a crítica do Sr. Julgador que afirma que no sistema de rateio praticado, as despesas administrativas não se restringiram àquelas diretamente ligadas aos serviços prestados pela controladora à controlada, não podendo, portanto ser consideradas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora."*, aduzindo que, com essa assertiva, *"que é a base da manutenção da glosa de despesas administrativas, ora discutida, o julgador desconsiderou todo o critério de rateio dos gastos com a administração comum a duas ou mais empresas, uma vez que a administração da recorrente era suprida pela controladora, cuja estrutura, colocada à sua disposição, fora detalhada na peça impugnativa, demonstrando as vantagens econômicas advindas dessa forma gerencial, esclarecimentos esses que não teriam sido contestados pelo julgador a quo*;

10. que a fiscalização aceitara o rateio de custos/despesas diversos, porém não o aceitando relativamente às áreas de administração da empresa, o que se constitui em uma impropriedade, porquanto não se pode negar a existência também dos gastos inerentes às áreas diretivas, aduzindo que *"A circunstância de custos/despesas indedutíveis na Degussa também terem sido objeto de rateio em nada invalida o critério, a uma, porque na recorrente o que se assumiu foram custos/despesas relativos às diversas áreas que lhes davam suporte, aí podendo e devendo ser computados todos os custos, inclusive aqueles cunhados pela legislação tributária como indedutíveis,, a duas, porque na Degussa tais valores, como asseverado desde a peça vestibular, foram oferecidos à tributação."*;

11. que além do rateio da remuneração dos diretores, deve ser considerado, ainda, o rateio correspondente às demais verbas despendidas para o pagamento dos encargos trabalhistas e das gratificações que são pagas aos

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

diretores e a todos os empregados, fato que não teria sido lembrado na decisão recorrida;

12. que também os tributos relativos aos valores rateados devem ser considerados, caso contrário a Degussa S/A estaria contabilizando "*custos não transferidos a quem lhes deu causa.*", mesmo porque se a Degussa S/A tivesse cobrado da recorrente a remuneração desses serviços, conforme sugerira o julgador de 1º grau, nessa cobrança estaria computado os tributos diretos e indiretos sobre eles incidentes, "*antes de acrescer margem de lucro legítimo*";

13. que a fiscalização "*não impugnou valores, não impugnou verbas, não impugnou os critérios de rateios utilizados, de modo que, admitidos, é de dar-se por correto o rateio praticado*";

14. finaliza o recurso mediante referência a diversos julgados administrativos deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria.

O Recurso Voluntário foi interposto devidamente instruído com Carta de Fiança prestada por instituição financeira, a título de garantia de instância prevista no § 2º. do art. 33 do Decreto n.º 70.235/62 – Processo Administrativo Fiscal - PAF.

 É o Relatório.

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Fica estabelecido que a argüição de nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, em face de não ter sido deferido o pedido de perícia, será apreciada como matéria de mérito.

A princípio, faz-se necessário que se defina objetivamente o motivo da autuação, para que não se estenda a discussão a aspectos não abrangidos pelo questionado lançamento de ofício.

Dessa forma, extrai-se dos autos que o lançamento de ofício deveu-se ao fato de a fiscalização ter considerado indedutíveis valores rateados, por conta de contrato firmado entre a recorrente e a sua controladora, em que esta última disponibilizara à controlada sua estrutura administrativa, compreendendo serviços de apoio, inclusive financeiro, suprimentos de utilidades e serviços administrativos, cujos gastos foram considerados pela fiscalização como desnecessários e o seu pagamento se dado por mera liberalidade, conforme "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 190/194, do qual transcrevo os seguintes excertos:

"Com relação ao Doc. n. 05 – Anexo, extraio os seguintes centros de custos, objetivando mostrar que os pagamentos feitos pela CERDEC correspondente a cada um deles é mera liberalidade:

*C. custo 518600 Presidência "..."
C. custo 518620 Conselho "..."
C. custo 518630 Relações Públicas 1/12 avos "..."
C. custo 518650 Diret. Área Adm. N. Func. "..."
C. custo 518700 Diret. Área Finan. "..."
C. custo 538200 Diret. Div Quim. "..."*

(...)

Por força do artigo 191 do RIR/80, tais despesas são consideradas desnecessárias e os valores a seguir discriminados são glosados e serão a base para lançamento de crédito tributário: 1º GLOSA. (fls. 192)

[...].

Ainda com relação ao Doc. n.º 05, especificamente sobre o subitem 3.5, vê-se outra liberalidade da CERDEC ao efetuar tais pagamentos.

Por força do artigo 191 do RIR/80, tais despesas são consideradas desnecessárias e os valores a seguir discriminados são glosados e serão base para lançamento de crédito tributário. 2º GLOSA. (fls. 193)

[...].

Com relação à agregação ao preço acordado, dos tributos incidentes sobre a operação, conforme papéis anexados às notas fiscais, e rateados pela CERDEC pelos seus diversos centros de custos, a título de PIS, COFINS E ISS, revela-se também como liberalidade da CERDEC o pagamento de tais valores, uma vez que o contribuinte de direito é a Degussa.

*O pagamento de tais valores são considerados indedutíveis, por força do artigo 191 do RIR/80, e os valores a seguir discriminados são glosados e serão base para lançamento do crédito tributário: 3º GLOSA. (fls. 193/194)”.
Do exposto, verifica-se que o núcleo da questão é, sem dúvida, a discussão sobre a necessidade da realização desses gastos para a manutenção e funcionamento da empresa autuada, bem como a aduzida liberalidade da mesma quanto ao fato de ter honrado tais compromissos, assumidos em face dos serviços prestados ou colocados à sua disposição pela controladora, mediante contratos celebrados entre as partes (fls. 26/38).*

Sendo assim, não se está questionando a forma como se deu o rateio, no que diz respeito ao cálculo dos valores que couberam à recorrente e ao seu efetivo pagamento, ou, ainda, quanto à sua condição de controlada em relação à empresa com a qual celebrou os aludidos contratos de “ACORDO OPERACIONAL”.

Entendo, pois, que em sua decisão a autoridade julgadora a quo fez referência a fatos que não serviram de base à autuação, quando assim se manifesta:

“Nada obstava que a “Degussa S.A.” prestasse serviços a “Cerdec Produtos Cerâmicos Ltda.”, contudo os preços deveriam ser estabelecidos com base naqueles livremente praticados no mercado entre empresas sem qualquer vínculos entre elas.

Não sendo possível apurar-se um confiável preço de mercado, em decorrência da peculiaridade dos serviços prestados e a relação entre as empresas, a prática adequada seria a apuração do custo efetivo dos serviços prestados, com fixação de preço em igual valor ou acrescido de uma margem consignável de lucro.

O custo com a administração seria aquele incorrido para o desenvolvimento das atividades inerentes à tecnologia vendida à subsidiária e não qualquer custo com a administração desenvolvida pela empresa controladora.”

Ademais, mencionada autoridade julgadora monocrática, ao justificar o indeferimento do pedido de perícia formulado na impugnação, considerou fora de dúvida, pela análise dos elementos constantes dos autos, que as "*despesas glosadas referem-se a pagamentos feitos pela autuada à controladora "Degussa S.A." em contrapartida a serviços de assistência administrativa e técnica e utilização de infraestrutura para o desenvolvimento de suas atividades.*" (fls. 332). Estariam, assim, sendo validados os critérios adotados para o rateio, até porque não foram contestados pela fiscalização.

Considero, ainda, não condizente com a realidade dos fatos, atribuir-se a esses pagamentos caráter de mera liberalidade, porquanto, como tal, somente podem ser admitidos os custos ou despesas que não possuam vínculo com a sua atividade empresarial, sendo, assim, estranhas a essa atividade, o que não é o caso.

E mais. Admite-se o custo ou despesa como necessários no sentido qualitativo e não no sentido quantitativo, a não ser que a lei fixe limite para sua realização.

Voltando ao foco da questão, tem-se com freqüência a existência de contrato de rateio de despesas, formalizado entre empresas sob controle comum, com a finalidade de reduzir custos e à conseqüente otimização dos seus resultados. E não poderia ser diferente, pois, em se tratando de serviços que podem ser partilhados pelas ditas empresas sob controle comum, não faria sentido o intérprete da lei tributária estabelecer limites que se mostram inexistentes, na contramão de boa e legítima gestão empresarial, porquanto o dispositivo do artigo 191 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80 – RIR/80, ao determinar que "*são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*", não impôs condicionante alguma quanto à forma, meio ou modo de se comprovar tais dispêndios.

Por outro lado, de indiscutível necessidade se mostram, pela sua natureza, as despesas objeto do rateio em causa, pois envolvem gastos com a alta administração do grupo empresarial do qual a recorrente é parte, bem como com serviços administrativos e de apoio técnico, colocados à sua disposição, nos termos dos precitados contratos de "*acordo operacional*". E, como nas despesas objeto de

Processo nº : 13886.000236/95-12
Acórdão nº : 107-06.780

rateio, que satisfaçam os pressupostos gerais de dedutibilidade contidos na legislação tributária, não deve incidir nenhum tributo, entendendo natural que esses dispêndios sejam alocados a cada uma das empresas envolvidas, obedecendo-se os critérios adotados para o rateio.

Esse tem sido o entendimento abraçado pela jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, consoante se pode verificar das seguintes ementas de nossas decisões administrativas:

"IRPJ – CUSTOS/DESPESAS – Comprovado que a empresa utilizava estrutura de coligada para realização de serviços, é de se acolher como operacional os custos que lhe competirem por rateio. Recurso provido."

Ac. 107-05.240 – Relator: Francisco de Assis Vaz Guimarães.

"IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – DESPESAS COMUNS A EMPRESAS DE UM MESMO GRUPO – As despesas comuns a diversas empresas de um conglomerado financeiro, lançadas na contabilidade da empresa controladora, devem ser rateadas para efeito de apropriação aos resultados de cada uma delas, podendo-se, para tanto, adotar-se com base de rateio a receita líquida. Recurso de ofício negado."

Ac. 101-93.013 – Relator: Jezer de Oliveira Cândido

"IRPJ – RESSARCIMENTO – RATEIO DE DESPESAS – EMPRESAS DO MESMO GRUPO – NÃO CONFIGURAÇÃO DE RECEITA – LUCRO DA EXPLORAÇÃO – O ressarcimento da parcela da despesa rateada, por outra empresa do mesmo grupo empresarial, não representa receita para a empresa que suportou inicialmente todo o custeio, mas mero estorno daquele custo. Esse entendimento, no cálculo do lucro da exploração, não permite reconhecer o ressarcimento pela empresa industrial, relativo à alimentação de funcionários, como receita de atividade não operacional. Recurso provido."

Ac. 108-06.604 – Relator: José Henrique Longo

Nessa ordem de juízos, dou provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, igual sorte cabendo ao lançamento reflexivo, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, em face da estreita relação de causa e efeito entre eles existente.

É como voto.

8 Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2002


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ