



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

**Processo n°** 16327.000009/2005-91  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 9101-002.201 – 1ª Turma  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2016  
**Matéria** GLOSA DE DESPESAS  
**Embargante** ITAU UNIBANCO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1999

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

Devem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, os embargos de declaração que demonstram, com precisão, que existe contradição entre o resultado do julgamento e o voto.

Embargos do Contribuinte Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para determinar a devolução dos autos para julgamento na Câmara *a quo*, após a ciência das partes desta decisão e abertura de prazo para a PGFN se manifestar, antes da decisão da Turma *a quo*, vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araujo, Maria Teresa Martinez Lopez, Cristiane Silva Costa e Luís Flávio Neto. O Conselheiro Luís Flávio Neto divergiu no sentido de acolher os embargos e devolve-los para sanear a análise de admissibilidade, acompanhado pelos Conselheiros Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araujo, Maria Teresa Martinez Lopez e Cristiane Silva Costa. O Conselheiro André Mendes Moura divergiu no sentido de acolher os embargos para anular a decisão da CSRF e da Turma *a quo* para, após a ciência da PGFN, proferir novo julgamento. Considerado-se que não se formou maioria na primeira votação, em segunda votação, nos termos do art. 60 do RICARF-Anexo II o C. o Conselheiro André Moura aderiu ao voto da Relatora.

*(assinado digitalmente)*

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

*(assinado digitalmente)*

ADRIANA GOMES RÊGO – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rêgo, Luis Flávio Neto, André Mendes de Moura, Livia de Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araújo, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## **Relatório**

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte em face da Resolução nº 9101-00.001 (fls. 458 e seguintes do volume 3 do processo digitalizado), proferida por esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF em julgamento de Recurso Especial da Fazenda Nacional em sessão realizada em 15/6/2009.

O presente processo diz respeito a Autos de Infração de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário 1999, como resultado de glosa de despesas com pessoal, caracterizada pela falta de apresentação de planilhas que demonstrassem os métodos estatísticos e matemáticos que teriam sido empregados para a apuração de valores rateados, estipulados em Convenio de Rateio de Custos Comuns (Termo de Constatação Fiscal fls. 138 e ss do volume 1 digitalizado).

As exigências foram mantidas pela Turma Julgadora de 1ª Instância, o que levou a contribuinte a apresentar Recurso Voluntário, ocasião em que apresentou pareceres técnicos que relatam a revisão e avaliação dos métodos utilizados no rateio utilizado.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 18/10/2006, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, cuja decisão restou formalizada por meio do Acórdão nº 101-95.791 (fls. 363 e ss dos volumes 1 e 2 digitalizados), admitindo a regularidade do procedimento adotado pela contribuinte, entendendo estar devidamente comprovado pelos relatórios de auditoria apresentados, demonstrando que o rateio foi realizado em função da efetiva utilização dos serviços e da necessidade das empresas.

A Fazenda Nacional manejou Recurso Especial afirmando que a decisão recorrida, ao admitir como prova pareceres técnicos apresentados pela contribuinte em memoriais de julgamento, oferecidos diretamente à Câmara, foi contrária ao entendimento manifestado por outras turmas, que defenderam a impossibilidade de apresentação de documentos posteriormente a impugnação, salvo se comprovada a impossibilidade de sua apresentação em momento oportuno.

Em julgamento realizado em 15/6/2006 a 1ª Turma da CSRF proferiu a Resolução nº 9101-00.001 (fls. 458 e seguintes do volume 3 do processo digitalizado), determinando, na parte da decisão constante da capa da Resolução: “a devolução dos autos para sanear a admissibilidade”.

Cientificada da Resolução que determinava que a PFN se manifestasse sobre os autos, esta apresentou a peça de fls. 464 e ss do volume 2 do processo digitalizado, pugnando, após extenso arrazoado:

*"1. Seja o processo convertido em diligência, para que a autoridade autuante analise os laudos técnicos, juntados em memoriais de julgamento, e possa verificar se as conclusões ali adotadas se coadunam com o procedimento efetivamente adotado pela contribuinte, quando do rateio das despesas, e;*

*2. Caso ultrapassado o pleito anterior, que seja negado provimento ao recurso voluntário, mantendo-se o Auto de Infração, tendo em vista que, ainda que, em tese, o procedimento para o rateio das despesas esteja correto, não há comprovação de que o mesmo vem sendo adotado na prática, não há provas que permitam auditar os fatores que compõem a fórmula e os valores praticados pela contribuinte, assim como não há provas da necessidade, da normalidade e da usualidade da despesa incorrida, o que afasta a possibilidade de sua dedução na apuração do lucro real."*

A contribuinte também foi cientificada da Resolução nº 9101-00.001, da CSRF, e, tempestivamente, apresentou Embargos de Declaração (fls. 473 e ss do volume 3 digitalizado), afirmando haver contradição entre o teor da decisão - diligência para sanear a admissibilidade do recurso especial - e a parte final do voto do relator, que prevê **novos julgamentos** pela Câmara recorrida, o que pressuporia **anular o acórdão recorrido**.

Apontou, ainda, erro formal da decisão que assentou que o acórdão foi tomado por unanimidade de votos, quando consta que houve votos vencidos.

Pelo Despacho de e-fls. 600, o Presidente da 1ª Turma da CSRF acolheu os embargos.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Adriana Gomes Rego, Relatora

Início por analisar os Embargos da Contribuinte. Alega, a embargante, que a Resolução nº 9101-00.001, da 1ª Turma da CSRF, padece do vício de contradição, verificada no confronto entre o teor do resultado da Resolução e as conclusões do voto e, ainda, erro formal no quorum da votação.

Este é o dispositivo que constou da Resolução nº 9101-00.001:

*Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, devolver o processo para sanear admissibilidade, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Jose Clóvis Alves, Antonio Praga e Karem Jureidini Dias, que superavam a prejudicial e enfrentavam o mérito. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Carlos Passuello.*

**E as conclusões do voto:**

*Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligencia, para que seja cientificada a Fazenda Nacional dos laudos anexados pela Contribuinte com seu Recurso Voluntário, para tenha a oportunidade de sobre eles se manifestar, **devendo, após novo julgamento ser proferido pela Câmara recorrida.***

De fato, verifico haver erro formal na Resolução, passível de retificação, no que toca ao quórum da votação. Se a Turma decidiu de forma unânime, não poderia haver votos vencidos, como constou da parte dispositiva. Desta forma, depreende-se que a Turma não votou de forma unânime e que o correto seria:

*Resolvem os membros do colegiado, **por maioria de votos**, devolver o processo para sanear admissibilidade, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Jose Clóvis Alves, Antonio Praga e Karem Jureidini Dias, que superavam a prejudicial e enfrentavam o mérito. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Carlos Passuello.*

Da mesma forma, encontra-se caracterizada a contradição entre o dispositivo da resolução e as conclusões do voto, o que se justifica pelo equívoco cometido pelo relator, conforme esclareço.

No relatório/voto proferido na Resolução nº 9101-00.001, em sessão de julgamento do Recurso Especial manejado pela PFN, constou o seguinte:

*A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência, sob o fundamento de (i) impossibilidade de apresentação de documentos posteriormente à impugnação, salvo se comprovada a impossibilidade de sua apresentação em momento oportuno; e (ii) inexistência de prova de que as despesas foram deduzidas com base no critério indicado nos pareceres apresentados, que sequer foram aferidos pela fiscalização.*

*Com relação ao item (i) acima, a contribuinte indicou como paradigma os Acórdãos 105.16003 e 202-15439. Da análise dos Acórdãos indicados, observa-se que, de fato, houve a divergência alegada pela recorrente, qual seja, a possibilidade ou não de apresentação de documentos após a impugnação do sujeito passivo. Desse modo, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade em relação a esta matéria.*

*Com relação ao item (ii), relativo à ausência de comprovação do critério utilizado pela contribuinte, com base em laudos periciais, contundo, entendo que não houve a divergência suscitada pela recorrente.*

Até este ponto da Resolução, nota-se que o relator admitiu a caracterização da divergência suscitada no item "1" do Recurso Especial da PFN - impossibilidade de apresentação de documentos posteriormente à impugnação - mas consignou que a divergência aventada no item "2", que diz respeito à **ausência de comprovação do critério do rateio de custos utilizado pela contribuinte, com base em laudos periciais, não restou caracterizada.**

No parágrafo seguinte o relator afirmou:

*A contribuinte indicou como paradigma o Acórdão 105-16.141. Primeiramente, destaco que a divergência em relação a este paradigma não foi objeto do despacho de fls. 439/441. (Sublinhei)*

Em seguida, **passou a analisar a divergência suscitada pela PFN, no item "2"** de seu Recurso Especial, concluindo que a comparação entre o acórdão nº 105-16.141, indicado como paradigma e o acórdão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho não permitiu identificar uma divergência:

*Observa-se, dessa maneira, que a questão debatida no acórdão paradigma não corresponde àquela constante no acórdão recorrido. No primeiro, o laudo não foi aceito em razão da impossibilidade de "arbitramento condicional" e da possibilidade de apresentação do laudo (elaborado anteriormente ao lançamento) pelo sujeito passivo à fiscalização, anteriormente ao lançamento; no presente caso, todavia, a motivação adotada foram os princípios da verdade material e formalismo moderado, bem como a impossibilidade de apresentação de tais documentos anteriormente, já que os laudos somente foram elaborados após a impugnação. Desse modo, entendo que, nesse ponto, o recurso não atende os requisitos de admissibilidade, razão pela qual não deve ser conhecido.*

Verifica-se, portanto, a desnecessidade de retornar os autos, em diligência, para sanear a admissibilidade do Recurso Especial da PFN, no que toca ao item "2" das razões recursais - *ausência de comprovação do critério do rateio de custos utilizado pela contribuinte, com base em laudos periciais* - quando o próprio relator já fez esse juízo de admissibilidade, concluindo, pela comparação entre o acórdão recorrido e o paradigma indicado, que a divergência não se caracterizou.

Nesse passo, nota-se que o relator da Resolução nº 9101-00.001, delimitou a análise das razões recursais da PFN apenas à divergência em relação ao item "1":

*Por todo o exposto, a questão sob exame cinge-se à possibilidade de a contribuinte apresentar documentos após a fase impugnatória.*

Em seguida, passou a analisar a divergência:

*No presente caso, a contribuinte, a fim de comprovar a regularidade de dedução pretendida, relativa a despesas operacionais (mediante rateio de custos), apresentou pareceres de três empresas de auditoria por ocasião do julgamento de seu recurso voluntário.*

*Conforme entendimento manifestado pela decisão recorrida, os documentos apresentados comprovam a regularidade do procedimento de rateio de despesas adotado pela contribuinte. Desse modo, presentes nos autos os elementos comprobatórios necessários confirmação da regularidade fiscal do contribuinte e inexistindo, portanto, a infração apurada pela fiscalização, deve ser acolhido o novo documento apresentado com o recurso, em respeito ao princípio da verdade material.*

*Desse modo, não deve prosperar o lançamento quando constem nos autos documentos que comprovem a regularidade fiscal do contribuinte, ainda que apresentados após o prazo para a impugnação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento. Ademais, o art. 29 do Decreto nº 70.235/72 determina que, na apreciação da prova, a*

*autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo inclusive determinar as diligências que entender necessárias, razão pela qual entendo cabível a análise dos documentos apresentados após a impugnação do sujeito passivo.*

E concluiu:

*Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que seja cientificada a Fazenda Nacional dos laudos anexados pela Contribuinte com seu Recurso Voluntário, para tenha a oportunidade de sobre eles se manifestar, **devendo, após novo julgamento ser proferido pela Câmara recorrida.***

(\*) destaquei

Observe-se que no julgamento do Recurso Especial da PFN, em relação à divergência caracterizada em relação ao item "1" das razões recursais - possibilidade de apresentação de documentos posteriormente à impugnação - foi proferido juízo de valor a respeito da admissibilidade da prova naquele momento processual, ou seja, admitiu-se que o contribuinte poderia apresentar, em memoriais, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário, os pareceres que indicavam o método do rateio de custos adotados.

Mas a decisão da 1ª Turma da CSRF julgou necessário, a fim de evitar o cerceamento do direito de defesa da Fazenda, que a PFN fosse cientificada para se manifestar a respeito do conteúdo dos pareceres, razão pela qual determinou-se a realização de um novo julgamento pela Câmara *a quo*.

Na sequência, a PFN se manifestou e o fez solicitando que o processo fosse convertido em diligência para que a Fiscalização, e não ela, se manifestasse sobre os laudos.

Como estamos diante de um embargo da contribuinte que nos devolve os autos para sanear uma contradição em uma decisão que determinou que, após a manifestação da PFN, **os autos deveriam ser objeto de novo julgamento pela Câmara Ordinária, uma vez saneada essa contradição, deve-se dar continuidade ao que fora decidido em 2009.**

Assim, respeitando o que fora na Resolução nº 9101-00.001, cabe à Câmara *a quo* avaliar a manifestação da PFN que pede que o processo seja convertido em diligência para que a Fiscalização aprecie os laudos trazidos por ocasião do recurso voluntário.

Feitos os necessários esclarecimentos e sanadas as contradições, voto no sentido de ACOLHER os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para determinar a devolução dos autos para julgamento da Câmara *a quo*, porém, esse julgamento só deve ocorrer após a ciência das partes desta decisão, e reabertura de novo prazo para a PGFN se manifestar.

*(assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo