



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

Processo nº 16327.000591/2005-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.844 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ e outro
Recorrente BANCO ITAÚ DE INVESTIMENTO S/A (atual Itaucard S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

RATEIO DE CUSTOS COMUNS. CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO.

A indicação da infração pelo Fisco deve vir acompanhada dos seus elementos caracterizadores. Não prospera o lançamento que rejeitou rateio de custos e despesas sem o necessário exame dos critérios adotados pelo contribuinte fiscalizado (acórdão 1103-00.337/2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Albertina Silva Santos de Lima. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de lançamento do IRPJ e da CSLL, em razão de glosa de custos, despesas operacionais e encargos não necessários.

A fiscalização inicialmente intimou o Banco Itaú S/A a prestar as seguintes informações e fornecer a respectiva documentação, para o período de 1999 a 2003:

I) Identificar e qualificar os funcionários do Banco Itaú S/A que teriam prestados os serviços, acima mencionados, ao Itaú Banco de Investimentos S/A., discriminando os custos salariais, mensais, de cada funcionário (salário, gratificações, férias, 13º salário, encargos previdenciários, etc.);

II) Do custo total, mensal, de cada funcionário, destacar a parcela que teria sido debitada à empresa contratante, pela utilização dos respectivos serviços;

e III) Comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú S/A ao Itaú Banco de Investimentos S/A .

O Banco Itaú S/A respondeu:

O contrato denominado Convênio de Rateio de Custos Comuns (CRCC), existente entre o Banco Itaú S.A. (Banco) e as empresas acima listadas (empresas), considera que as empresas necessitam de estrutura material e de pessoal que atenda às necessidades operacionais de ambas e que há interesse em obter a otimização dos recursos disponíveis, a nível de pessoal especializado e equipamentos em geral, ganhando em economia de escala e que o Banco manterá estrutura que atenda às necessidades comuns. Assim, os custos decorrentes do compartilhamento dessa estrutura serão apurados e rateados de acordo com a efetiva utilização entre as referidas empresas.

O processo de apuração do montante a ser rateado mensalmente toma como base os valores efetivamente utilizados bem como os volumes produzidos pelos recursos compartilhados.

Para tanto, utiliza-se um modelo de apuração de custos, em que os custos departamentalizados são alocados aos produtos ou diretamente às empresas, através da medição dos custos das áreas envolvidas, a saber: Área de negócios, Unidade de Processamento de Serviços às Agências (UPSA), Sistemas e Órgãos Gestores (como a contabilidade, por exemplo).

Sendo assim, como é utilizado o modelo acima, que é válido para o conjunto de empresas envolvidas no compartilhamento de custos, a identificação/qualificação dos funcionários envolvidos

fica prejudicada, visto que eles não se dedicam exclusivamente ao produto ou à empresa.

Por outro lado, os recursos envolvidos no compartilhamento e o processo de rateio abrangem um imenso volume de informações visto envolver praticamente toda a estrutura operacional do Conglomerado ITAU.

Em relação a todo o exposto acima, colocamo-nos ao seu inteiro dispor para os esclarecimentos que se fizerem necessários, inclusive pessoalmente

Posteriormente, a fiscalização intimou a autuada, conforme trecho abaixo transcrito:

a) Ratificar, por escrito, que os valores, acima relacionados, foram efetivamente pagos ao BANCO ITAU S/A., face ao contrato denominado "Convênio de Rateio de Custos Comuns", retificando eventuais divergências;

b) Informar em que conta de "despesas operacionais" os mencionados valores foram apropriados, bem como, se os mesmos foram excluídos do lucro líquido do exercício para determinação do lucro real e da base de cálculo da C.S.L.L.;

c) Manifestar-se, também por escrito, relativamente aos "esclarecimentos" prestados à esta fiscalização pelo Banco Itaú S/A., acima mencionados; e

d) Comprovar, com documentação hábil e idônea:

d.1) a efetiva utilização dos serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú S/A ao BANCO DE INVESTIMENTO S/A;

d.2) o rateio dos valores pagos, mensalmente, em decorrência desses mesmos serviços, elaborado com base no item d.1 acima, discriminando funcionários que teriam sido utilizados, custo bruto desses funcionários, total de horas trabalhadas, total de 'horas' apropriadas no rateio, e valor apropriado; e

d.3) que os referidos gastos foram necessários às transações ou operações exigidas para a exploração das atividades, principais ou acessórias, bem como, que estão vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

A autuada respondeu:

a) os valores relacionados no Termo foram registrados nas contas contábeis descritas em anexo (doc.2) e correspondem aos que foram entregues ao Banco Itaú S/A em razão do Convênio de Rateio de Custos Comuns celebrado entre as partes;

b) o Itaú Banco de Investimento, concorda com os termos da resposta do Banco Itaú S/A ao Termo de Intimação Fiscal nº 13/2004;

c) o Convênio de Rateio de Custos Comuns não envolve prestação de serviços do Banco Itaú para o Itaú Banco de Investimento, pois se trata de compartilhamento de estrutura material e pessoal para o atendimento das necessidades operacionais de ambas as partes, com custos atribuídos a cada uma delas segundo os critérios apontados pelo Banco Itaú S/A na resposta ao Termo acima referido;

d) os custos incluídos no Convênio referem-se a despesas operacionais, tais quais a manutenção de estrutura de pessoal para atendimento das necessidades das contratantes, nas áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/finanças, recursos operacionais e recursos humanos;

e) as referidas despesas operacionais foram deduzidas na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, nos termos da legislação em vigor.

Segundo a fiscalização, apesar do Banco Itaú S/A estar obrigado, nos termos do contrato firmado em 10.03.98, a preparar demonstrativos de custos, esta instituição financeira, bem como, a atuada, deixaram de apresentar, demonstrativos dos custos incorridos e respectivos rateios com base na efetiva utilização dos serviços, utilização que também não foi devidamente comprovada. Essas empresas e as demais empresas do grupo, no total de 26, deixaram de apresentar as planilhas de rateio, elaboradas pelo custo dos homens/hora utilizados, bem como, qualquer prova ou indício de prova da efetiva utilização dos serviços.

O autuante registra que não há dúvidas de eventual participação de funcionários do Banco Itaú, em serviços junto às empresas do conglomerado Itaú Banco de Investimentos, mas que o cerne da irregularidade está nos montantes atribuídos às empresas participantes do “Convênio de Rateio de Custos Comuns”, ou seja, o contribuinte não teria demonstrado e nem apresentado qualquer prova material no sentido de que os valores rateados são compatíveis à necessidade das empresas.

Explica que tendo sido utilizado o método do rateio direto, teria que ser demonstrado as operações nas quais houve a utilização efetiva de funcionários do Banco Itaú, bem como, demonstrar o custo homens/hora das áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais e recursos humanos utilizados nas operações que modificaram a situação patrimonial da Itaú Banco de Investimentos, entretanto, não tendo sido apresentados esses elementos de prova, restaria comprovado que o rateio está em desacordo com o pactuado no Convênio.

A fiscalização concluiu que ao não ser apresentado qualquer prova relativa à efetiva utilização dos serviços disponibilizados pelo Banco Itaú, e não tendo sido apresentada a forma de rateio desses serviços, restou a busca da verdade material dos fatos, razão pela qual aplicou o método de custeio indireto, parametrizado pelo conceito de renda bruta, em obediências aos princípios contábeis geralmente aceitos. Observa que caso a fiscalização não exercesse seu poder dever, de demandar critérios de rateio de dispêndios, os conglomerados econômicos financeiros poderiam manipular resultados, como bem lhes conviesse, sob o manto de um contrato particular, afrontando a harmonia do sistema tributário.

Calculou a participação da receita bruta da autuada no total da receita bruta do conglomerado financeiro participante do convênio, que corresponde a 0,00847348%. Aplicou esse percentual sobre o total das despesas apropriadas pelo Banco Itaú, no ano-calendário de 2001, a débito da conta “despesas com pessoal”, que resultou no valor de R\$ 97.761,42, importância que deveria ter sido reembolsada pela autuada. Tendo em vista que os custos apropriados pela autuada foram de R\$ 171.730,00, resultando no valor deduzido irregularmente de R\$ 73.968,58.

O mesmo cálculo foi efetuado, para os anos de 1999, 2000 e 2002, mas não foram apuradas diferenças, pois os valores rateados pelo Banco Itaú foram inferiores aos rateados com base na receita bruta.

A base legal para o lançamento do IRPJ são os artigos 249, I, 251 e § único, 264, 299, §§ 1º e 2º, 300, do RIR/99.

Para o IRPJ foi compensado o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2001, de R\$ 400,69.

Foi recomposta a base de cálculo negativa da CSLL, e face à reversão da base negativa apurada para o ano-calendário de 2001, a contribuinte compensou indevidamente, no ano-calendário de 2002, a quantia de R\$ 46.060,46.

Tudo resultou na base de cálculo do IRPJ de R\$ 73.567,89, no ano-calendário de 2001, e base de cálculo da CSLL de R\$ 27.906,12 para o ano-calendário de 2001 e de R\$ 46.060,46 para o ano-calendário de 2002.

Transcrevo da decisão de primeira instância, os argumentos contidos na impugnação:

Em sua defesa a impugnante alega, preliminarmente, a nulidade do presente auto de infração, por ofensa ao princípio da motivação, posto que não existe prova de que os custos e despesas incorridos pelo impugnante não eram passíveis de dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL, uma vez que a fiscalização não procurou entender os critérios adotados como base do rateio de custos, nem mesmo apurou a dedutibilidade ou não dos custos. Reclama, assim, que "o Sr. agente fiscal apurou crédito do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido pois, segundo um critério por ele escolhido, nem todos os custos e despesas incorridos pelo Impugnante seriam dedutíveis". Tratar-se-ia, pois, da comum inversão do ônus da prova, procedimento de praxe dos órgãos fiscalizadores, mas repellido pela doutrina e jurisprudência administrativa, conforme entendimentos e julgados que colaciona.

Passa então a discorrer sobre a natureza e a forma dos contratos de rateio de custos despesas, citando manifestações doutrinárias e ementa do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema, para concluir que a receita líquida não é o único, mas apenas o procedimento mais utilizado. Portanto, além da imputação direta, poder-se-ão aplicar outros critérios (dos quais a receita líquida é apenas um deles), uma vez que o critério a ser

escolhido não é fator absolutamente determinante da correção do procedimento.

A respeito dos critérios de rateio utilizados, a impugnante explicita que, com a adesão ao CRCC, passou a utilizar determinadas áreas do Banco Itaú, tais como, Área Financeira; Área de Controle Econômico; Área de Consultoria Jurídica e de Contencioso Administrativo; Área de Recursos Humanos e Suporte Administrativo; e Área de Recursos Operacionais. Neste diapasão alega que, diferentemente do que entende a fiscalização, a impugnante não aplicaria somente o critério de imputação direta, posto que o critério de apropriação de custos varia em função do tipo da atividade exercida por cada um dos departamentos e utilidades. Assevera, ainda, que, em razão da diversidade dos critérios adotados, o aproveitamento de pessoal, de sistemas, de produtos e de tantos outros estão devidamente esclarecidos e respaldados em Laudos de Avaliação dos Critérios Adotados para a Apuração do Convênio de Rateio de Custos Comuns, elaborados pela Boucinhas e Campos Auditores Independentes para todos os períodos autuados (docs. 03/06 — fls. 156 a 203);

A título exemplificativo, em relação ao mês de janeiro de 2001, a impugnante, reportando-se aos documentos de fls. 156 a 203, informa que utilizou a estrutura das áreas de consultoria jurídica, recursos operacionais e recursos humanos e suporte administrativo, áreas que podem ser subdivididas em superintendências, assessorias e departamento, que adotam critérios de apropriação de custos de diversas maneiras, a saber:

- No que tange à Área de Consultoria Jurídica (ACJ), verifica-se que o Impugnante utilizou a estrutura da Superintendência de Assuntos Corporativos (que calcula seus custos com base nos processos por ela administrados) e do Departamento Administrativo de Assuntos Corporativos (cujo cálculo para o rateio parte do relatório de custos administrativos — R7, e subtrai os valores referentes a eventuais honorários pagos a terceiros);*
- também utilizou a estrutura do Departamento de Atos Societários, que apresenta dois critérios de apuração dos custos: a) para os eventos de pouca complexidade, considera-se a quantidade de eventos; b) para os eventos de maior grau de complexidade, além da quantidade, leva-se em consideração as horas despendidas;*
- A Área de Recursos Operacionais também foi utilizada e tem como critério de alocação de custos, por exemplo: tempo de utilização do sistema, hora análise de programação, toques digitados, fotocópias e microfichas. No mês em análise foi utilizado apenas um sistema compartilhado: O CR (Administração de compras e Contratos)*

- o Impugnante utilizou-se do Departamento de Pagadoria, integrante da Área de RH e Suporte Administrativo do Banco*

Itaú que, por ser o gestor do Sistema LP, possui o controle de todos os pagamentos e órgãos autorizantes ("grau de rateio")

Conclui assim, que os critérios de rateio adotados, por serem objetivos e perfeitamente coerentes com as atividades compartilhadas, devem ser reconhecidos para impedir a glosa dos custos e recomposição do prejuízo fiscal por parte da fiscalização.

Por fim, a impugnante requer seja julgado nulo o auto de infração, ou seja reconhecida a dedutibilidade total dos custos e despesas decorrentes do CRCC, ou caso as alegações acima não sejam suficientes, protesta o Impugnante pela realização de perícia técnica.

A Turma Julgadora, por maioria de votos, considerou o lançamento procedente, conforme as ementas a seguir transcritas:

*VALOR DAS DESPESAS SEM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL.
RATEIO.DEDUTIBILIDADE.*

Para que sejam dedutíveis as despesas com comprovante em nome de outra empresa do mesmo grupo, em razão de rateio, é imprescindível que, além de atenderem aos requisitos previstos na legislação do Imposto de Renda, fique justificado e comprovado o critério de rateio.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

ÔNUS DA PROVA A atribuição do ônus da prova ao Fisco não o impede de efetuar o lançamento de ofício com base nos elementos de que dispuser, quando o contribuinte, obrigado a prestar declaração ou intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal registrados em sua escrituração, se omite, recuse-se a fazê-lo, ou o faz de forma insatisfatória.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência da omissão de receitas apurada.

A Turma Julgadora rejeitou a preliminar de falta de motivação porque a autuação traz a respectiva capitulação legal e por terem sido observados os requisitos previstos no art. 10 do Decreto 70.235/72, e porque conforme arrazoadado disposto na impugnação, a

requerente evidenciou ter pleno conhecimento da exigência que lhe foi imputada. Também rejeitou a preliminar de inversão do ônus da prova, por entender que é ônus da interessada a comprovação da regularidade da escrituração, sendo que no caso, houve falta de apresentação de documentos que dessem validade aos registros contábeis relativos ao rateio entre as empresas do grupo. Rejeitou o pedido de diligência/perícia.

Em relação ao mérito, afirmou que para que o fisco possa verificar a dedutibilidade das despesas, deveria haver, em documentação hábil e idônea, descrição detalhada, especificando o tipo de serviço, quem efetivamente o forneceu, como ou quando fora prestado e como se deu seu rateio, e que no caso de rateio de despesas, a empresa repassante deve discriminar as despesas em documentos fiscais ou em relatórios e demonstrativos, devidamente identificadas e individualizadas. Citou o art. 299 do RIR/99, o PN CST-32/81 e o art. 251 do RIR/99.

Ressalta que muito embora tenha insistido a defesa que as despesas glosadas referem-se aos gastos necessários à sua atividade principal, não estão devidamente identificadas nos documentos apresentados, e que a falta de comprovação da efetiva realização dos serviços, que subsidiaram o rateio, impossibilita a fiscalização de verificar os três requisitos fundamentais para a dedutibilidade das despesas: necessidade, usualidade e normalidade.

Em relação aos laudos elaborados pela Boucinhas e Campos Auditores Independentes, embora datados de 02.02.2011, 23.10.2011, 12.12.2002 e 16.03.2004, antes dos procedimentos fiscais que deram origem à autuação, os mesmos não foram apresentados ao autuante, mesmo tendo sido intimada a fazer prova dos critérios de rateio. Observa que tais laudos somente foram trazidos aos autos em sede de impugnação e se limitam a afirmar genericamente que os critérios de rateio estão de acordo com as normas contábeis, sem trazer qualquer demonstrativo que possibilite determinar com precisão se os critérios adotados acarretaram efetivamente a distribuição das despesas levado a efeito pelas empresas signatárias do convênio de rateio. Afirma que a autuada limita-se a apontar os critérios, mas não traz a prova da correção dos valores por ela adotados.

A decisão não foi unânime, sendo que para o voto vencido, foi elaborada declaração de voto. Analisou a alegação de inversão de ônus da prova, como matéria de mérito. Transcrevo trecho dessa declaração de voto:

Fazendo uma breve síntese do que anteriormente expusemos, destacamos as seguintes conclusões:

- *É dever da fiscalização comprovar a ocorrência das hipóteses de ilicitude contidas no art. 149 do CTN.*
- *A presente autuação deveu-se basicamente ao entendimento da fiscalização de que a contribuinte não demonstrou, nem comprovou que o rateio foi realizado com base na efetiva utilização dos serviços.*
- *No entanto, a fiscalização apenas solicitou um tipo de relatório, qual seja, o da identificação/qualificação dos funcionários, com os respectivos custos mensais alocados para cada empresa conveniada. Note-se que a requisição genérica de*

"documentação hábil e idônea" é insuficiente para caracterizar a hipótese prevista no inciso III do art. 149 do CTN.

• *A contribuinte reiterou os termos da resposta da pelo Banco Itaú S/A, que considerou prejudicada a apresentação de tal demonstrativo, em virtude do modelo de apuração de custos utilizado, colocando-se à disposição para qualquer esclarecimento adicional.*

• *Os laudos juntados na impugnação comprovam que os recursos envolvidos no compartilhamento e o processo de rateio dos custos abrangem informações sobre a toda a estrutura organizacional do ITAUBANCO.*

• *A fiscalização não efetuou nenhuma diligência em face dos esclarecimentos 53 e 57.*

Diante de todo o exposto, consideramos improcedente o lançamento, por não estarem suficientemente concretizadas as hipóteses de ilicitude previstas no art. 149 do CTN.

Por fim, ressaltamos que deixamos de apreciar os argumentos da Impugnante acerca da validade e objetividade dos critérios de rateio adotados e sobre a aplicação do método utilizado pela fiscalização para todas as empresas conveniadas.

A ciência da decisão de primeira instância foi dada em 15.04.2008 e o recurso voluntário foi apresentado em 02.05.2008.

Argumenta que durante os trabalhos fiscais realizados junto ao Banco Itaú S/A, o mesmo foi intimado a: (i) identificar e qualificar os funcionários que teriam prestado serviços ao Banco Itaú de Investimentos, discriminando os custos salariais mensais, (ii) custo total de cada funcionário, destacar a parcela debitada à empresa contratante pela utilização dos respectivos serviços, (iii) Comprovar com documentação hábil e idônea a efetiva prestação de serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú ao Banco Itaú de Investimentos. O Banco Itaú respondeu que em razão do conjunto de empresas envolvidas no compartilhamento de custos, a identificação/qualificação dos funcionários envolvidos ficaria prejudicada, visto que eles não se dedicam exclusivamente ao produto ou à empresa. Na mesma época, esclareceu que o processo de rateio envolve “um imenso volume de informações visto envolver praticamente toda estrutura operacional do conglomerado Itaú”, motivo pelo qual se colocou ao inteiro dispor, “para os esclarecimentos que se fizessem necessários, inclusive pessoalmente”.

Apesar do Banco Itaú ter prestado esses esclarecimentos, a recorrente foi intimada a comprovar as prestações de serviços, realizados pelo Banco Itaú. Em resposta, ratificou as informações prestadas pelo Banco Itaú e esclareceu não tratar-se de prestação de serviços, mas sim de compartilhamento de estrutura material e pessoal para atendimento nas áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/finanças, recursos operacionais e humanos.

Apesar de terem respondido a todas as intimações da fiscalização, inclusive colocando-se à disposição para eventuais esclarecimentos em razão da quantidade de documentos comprobatórios do rateio, a fiscalização lavrou o auto de infração, sob o

argumento de que não foram apresentados demonstrativos de rateio e demais elementos que comprovassem que os referidos gastos foram necessários às suas atividades.

Entretanto, em conformidade com o art. 142 do CTN, somente após a verificação de todos os elementos que dão causa ao nascimento da obrigação tributária caberia à administração efetuar o lançamento para fins de constituição do crédito tributário, e que a administração pública está sujeita ao princípio da motivação, cabendo a ela o ônus da prova, e que a fiscalização não procurou entender os critérios adotados como base do rateio de custos, apesar do Banco Itaú e da recorrente terem se colocado à disposição para esclarecimentos e comprovações. Acrescenta que da mesma forma, os julgadores de primeira instância não procuraram entender os critérios descritos nos laudos apresentados com a impugnação, limitando-se a afirmar que o critério deve ser objetivo e que a recorrente é que deve comprovar a dedutibilidade dos custos, com irregular inversão do ônus da prova. Reproduz trechos da declaração de voto que integrou o acórdão da DRJ.

Cita doutrina e jurisprudência, para afirmar que a receita líquida não é o único, mas apenas o procedimento mais utilizado, e que além da imputação direta, outros critérios podem ser aplicados, uma vez que o critério a ser escolhido não é fator determinante da correção do procedimento.

Explica que com a adesão ao CRCC, passou a utilizar diversas áreas do Banco Itaú, tais como, financeira, controle econômico, consultoria jurídica, recursos operacionais, recursos humanos e suporte administrativo, e que, aplica não somente o critério de imputação direta, como também, o critério de apuração de custos varia em função do tipo de atividade exercida por cada uma das áreas e utilidades, e que em razão da diversidade dos critérios adotados, o aproveitamento de pessoal, de sistemas, de produtos e de tantos outros estariam devidamente esclarecidos e respaldados em laudos de avaliação dos critérios adotados para a apuração do rateio de convênio de rateio de custos comuns, elaborados por Boucinhas e Campos Auditores Independentes para todos os períodos autuados.

Esclarece que de acordo com os laudos utilizou a estrutura das várias áreas de controle econômico, financeira, consultoria jurídica, recursos humanos e materiais, suporte administrativo, área comercial e correspondência, e que essas áreas podem ser divididas em superintendências, assessorias e departamentos, que em razão das características das atividades exercidas, adota critérios de apropriação de custos de diversas maneiras.

Com o recurso foram apresentados:

a) Parecer Técnico quanto aos procedimentos contábeis do Banco Itaú, relacionados ao convênio rateio de custos comuns com empresas ligadas, face a termos de verificação fiscal da Receita Federa, produzido pela FIPECAFI, de junho de 2006, doc. 4;

b) Relatório de revisão especial sobre convênio de rateio de custos comuns de janeiro/99 a dezembro/2003, produzido pela BDO Trevisan, de julho de 2006, doc. 5;

c) Relatório de avaliação dos métodos utilizados no convênio de rateio de custos comuns do conglomerado Itaú nos exercícios de 2002 e 2003 produzido por Moore Stephens de junho de 2006, doc. 6.

Afirma a recorrente que tais laudos validam os critérios e os procedimentos relativos ao referido convênio, que os critérios são objetivos e perfeitamente coerentes com as atividades compartilhadas, que estão devidamente demonstrados.

A seguir, a recorrente aborda os efeitos das autuações nas empresas conveniadas. Aduz que na remota hipótese do lançamento vier a ser mantido, o mesmo critério deve ser usado para todas as empresas conveniadas, com todos os efeitos fiscais daí decorrentes, pois o autuante em nenhum momento contesta o montante global dos custos rateados, e limita sua discordância ao critério de apuração dos custos, substituindo-o, sob o pretexto de ausência de prova documental, por outro critério.

Ressalta que nas empresas conveniadas em que, segundo o método de apuração pelo custo indireto tido como correto no auto de infração, foi apurada despesa a maior do que a efetivamente imputada pelo critério adotado pela recorrente, a fiscalização limitou-se a encerrar a ação fiscal, sem nada dizer, o que significa, que o fisco está exigindo do recorrente, tributo, que ao final das contas, já foi pago por outra empresa conveniada, o que ofende a moralidade administrativa.

Acrescenta que a autoridade autuante da DEINF/RJ (processo 19740.000090/2006-06), decorreu da auditoria realizada no Banerj no ano de 2003, a qual revelou a existência de um contrato de rateio de custos comuns celebrado entre o Banco Itaú e as empresas conveniadas. Explica que o autuante da DEINF/RJ glosou todas as despesas incorridas a título de rateio de custos comuns de empresa domiciliada em RJ, sem estabelecer um critério de rateio, o que evidenciaria, arbitrariedade no procedimento fiscal adotado pelo autuante no caso em dissídio, assim como, no caso da empresa conveniada em RJ, denunciando a fragilidade do critério imposto.

Salienta que ainda que nenhuma das alegações prospere, verificou-se que no ano de 2001, apesar de o autuante ter partido das informações que lhe foram prestadas, relativas à receita bruta das empresas conveniadas, tais informações tinham equívoco de digitação, o que gerou distorção na proporcionalização efetuada. Anexa demonstrativo que evidencia o efeito do equívoco, que permitiria verificar que a receita bruta auferida pela recorrente, em 2001, corresponde a 0,02710318%, da receita total das empresas conveniadas, e não a 0,00847348%, calculados pelo autuante, o que faz com que a base de cálculo dos créditos que teriam deixado de ser recolhidos se altere substancialmente (doc. 7).

Aduz que na remota possibilidade de o auto de infração ser mantido, o cálculo deve ser corrigido a fim de que a exigência esteja pautada na correta proporcionalização dos custos, a qual foi reconhecida na decisão proferida nos autos do proc. 16327.001718/2005-93 (doc. 8), o que resultará no cancelamento do auto de infração por falta de base de cálculo no período auditado.

Pede ao final (i) que seja reconhecida a nulidade do auto de infração, em razão de ausência de provas capazes de motivar o auto de infração, (ii) que os critérios de rateio adotados pela recorrente sejam acolhidos, com a finalidade de reconhecer a dedutibilidade total dos custos e despesas decorrentes do contrato de rateio de custos comuns, incorridos no período para a recomposição do saldo do prejuízo fiscal (iii) caso essas alegações não sejam suficientes, pede perícia técnica.

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de lançamento decorrente de glosa de custos, no valor de R\$ 73.968,58, do ano-calendário de 2001. Para o IRPJ foi compensado o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2001, de R\$ 400,69. Foi recomposta a base de cálculo negativa da CSLL, e face à reversão da base negativa apurada para o ano-calendário de 2001, a contribuinte compensou indevidamente, no ano-calendário de 2002, a quantia de R\$ 46.060,46.

Tudo resultou na base de cálculo do IRPJ de R\$ 73.567,89, no ano-calendário de 2001, e base de cálculo da CSLL de R\$ 27.906,12 para o ano-calendário de 2001 e de R\$ 46.060,46 para o ano-calendário de 2002.

Ao não ser apresentada qualquer prova relativa à efetiva utilização dos serviços disponibilizados pelo Banco Itaú, e não tendo sido apresentada a forma de rateio desses serviços, a fiscalização aplicou o método de custeio indireto, com base na participação da receita bruta da autuada em relação ao total da receita bruta das empresas do grupo Itaú participantes do “Convênio de Rateio de Custos Comuns” e aplicou esse percentual ao total das despesas a que se refere o Convênio e tributou a diferença entre os valores deduzidos e os obtidos por esse método.

A Turma Julgadora manteve o lançamento por entender que a falta da comprovação da efetiva utilização dos serviços, que subsidiaram o rateio, impossibilita a fiscalização de verificar os três requisitos fundamentais para a dedutibilidade das despesas: necessidade, usualidade e normalidade.

As preliminares de nulidade pela falta de motivação e por inversão do ônus da prova, confundem-se com as questões de mérito do lançamento, devendo ser apreciadas no contexto do enfrentamento do mérito.

A fiscalização realizou ação fiscal em empresas do grupo Itaú, participantes do Convênio de Rateio de Custos Comuns, relativas ao período de 1999 a 2003. O Banco Itaú S/A foi intimado a identificar e qualificar os funcionários que teriam prestado serviços ao Banco Itaú de Investimento, para:

- a) discriminar os custos salariais mensais, o custo total de cada funcionário;
- b) destacar a parcela debitada à empresa contratante pela utilização dos respectivos serviços;
- c) Comprovar com documentação hábil e idônea a efetiva prestação de serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú ao Banco Itaú de Investimento.

O Banco Itaú respondeu que em razão do conjunto de empresas envolvidas no compartilhamento de custos, a identificação/qualificação dos funcionários envolvidos

ficaria prejudicada, visto que eles não se dedicavam exclusivamente ao produto ou à empresa. Esclareceu ainda que o processo de rateio abrange imenso volume de informações, por envolver praticamente toda estrutura operacional do conglomerado Itaú, motivo pelo qual se colocou ao inteiro dispor, para os esclarecimentos que fossem necessários, inclusive pessoalmente.

A recorrente também foi intimada a comprovar a efetiva utilização dos serviços prestados pelo Banco Itaú, o rateio dos valores pagos, com discriminação dos funcionários que teriam sido utilizados, custo bruto desses funcionários, total de horas trabalhadas, total de horas apropriadas ao rateio, e a comprovação de que os referidos gastos foram necessários às atividades realizadas.

Em resposta, ratificou as informações prestadas pelo Banco Itaú e esclareceu não tratar-se de prestação de serviços, mas sim de compartilhamento de estrutura material e pessoal e que referem-se a despesas operacionais para atendimento das necessidades das contratantes, nas áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/finanças, recursos operacionais e humanos.

Em seguida, a ação fiscal foi encerrada, e a empresa foi autuada com base no método indireto, tendo como parâmetro, a participação da receita bruta da autuada no total da receita bruta das empresas participantes do Convênio.

A fiscalização com os dados que dispunha até então, adotou o método indireto mencionado, entretanto, constata-se que a ação fiscal foi encerrada precipitadamente sem o devido aprofundamento para a caracterização da infração. Registre-se que não há acusação de que o grupo Itaú tenha manipulado os valores de despesas rateados.

Transcrevo trecho do voto condutor do acórdão 1103-00.337/2010, de relatoria do Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, pois, cotejando-se os elementos destes autos com os dados do respectivo acórdão, constata-se, que trata-se dos mesmos fatos e razões de direito.

No mérito, conforme relatado, a autoridade fiscal rejeitou o critério de rateio de custos comuns adotado pelas conveniadas do conglomerado Itaú por falta de comprovação documental, mediante apresentação de planilhas demonstrativas de homens/hora utilizados, bem como de “qualquer prova, ou indícios de prova” da efetiva utilização dos serviços.

A recorrente, por sua vez, procurou provar o acerto do rateio por meio dos laudos e pareceres das fls. 139/209, 317/359, 360/372 e 376/456.

Inexiste controvérsia quanto à classificação dos dispêndios como despesa operacional dedutível na apuração das bases tributáveis.

Em que pese a infração estar baseada também em ausência de prova do contribuinte da efetiva utilização dos serviços, o TVF contém informação suficiente para afastar tal acusação (fls. 64):

“Outrossim, é inegável a eventual participação de funcionários do Banco Itaú S/A em serviços junto às empresas do

“conglomerado Itaú”, participantes do Convênio de Rateio de Custos Comuns, incluindo a ITAÚ CORRETORA DE VALORES S/A. Assim, não há que se negar que, por exemplo, gerentes de agências do Banco Itaú S/A teriam vendido títulos de capitalização (Itaú Capitalização S/A); teriam vendido apólices de seguros (Itaú Seguros), teriam vendido títulos de renda fixa ou variável; teriam vendido cartões de crédito; que funcionários de seu departamento de contabilidade teriam feito a contabilidade dessas empresas, como também advogados do departamento jurídico do Banco Itaú S/A teriam elaborado defesas, impugnações, em processos nos quais tais empresas sejam demandadas.”

A descrição fornecida pela autoridade fiscal, acima transcrita, confirma a efetiva utilização compartilhada da estrutura de recursos centralizada no Itaúbanco, ratificando o que se encontra estipulado no item I do CRCC.

Também reforçam a minha convicção as descrições exaustivas dos procedimentos encontradas nos laudos e pareceres citados e a notoriedade da adoção de tais práticas entre empresas integrantes de grupos societários.

Em suma, parece-me incontestável a existência da estrutura compartilhada e a sua efetiva utilização.

O problema maior está localizado na quantificação dos custos rateados.

(...)

Examinando-se o procedimento fiscal resumidamente descrito acima, constata-se que a fiscalizada respondeu às intimações informando que o dado solicitado – custo salarial – era irrelevante na sua apuração e se pôs à disposição da fiscalização para os esclarecimentos necessários.

Em seguida, o auto de infração foi lavrado sem verificação pela autoridade fiscal do método adotado pela contribuinte.

Dessa forma, vê-se que a fiscalizada forneceu os elementos que considerou suficientes para corroborar os seus lançamentos contábeis, enquanto a fiscalização abdicou da realização do exame necessário à comprovação da infração indicada.

Na minha visão, a exigência não deve prosperar.

Merece destaque a observação da julgadora Selene Ferreira de Moraes, que assim se manifestou na declaração de voto integrante do acórdão refutado:

“No presente caso, não ficou comprovada a recusa ou a prestação insatisfatória de esclarecimentos por parte da contribuinte, pois os documentos e esclarecimentos apresentados permitiam à fiscalização diligenciar no sentido de desfazer a veracidade ou as condições de dedutibilidade das despesas rateadas. De mais a mais, os elementos coligidos pela fiscalização são insuficientes

para comprovar que não foi utilizado o método direto para o rateio de custos. Frise-se, não só das despesas de pessoal, como também dos outros custos operacionais decorrentes do compartilhamento da estrutura material.”

Concordo com os fundamentos acima descritos, razão pela qual considero que a glosa de despesas é indevida.

Ressalte-se que sobre o rateio de despesas centralizadas no Banco Itaú, há vários julgados no extinto 1º CC e atual CARF, 1ª Seção, que convergem para a conclusão da improcedência da glosa de despesas. São eles:

a) acórdão 101-96.357, de 17.10.2007, proc. 16327.000014/2005-01, Itaú Gráfica Ltda, de relatoria do Cons. Valmir Sandri;

b) acórdão 101-96.525, de 23.01.2008, proc. 16327.000016/2005-92, Itaú Gestão de Ativos S/A, de relatoria do Cons. Valmir Sandri;

c) acórdão 107-09.588, de 17.12.2008, proc. 19740.000004/2006-56, BANERJ S/A, de relatoria do Cons. Luiz Martins Valero; neste a glosa de despesas relativas ao rateio foi total;

d) acórdão 101-96.600, de 06.03.2008, proc. 16327.001227/2005-42, Banco Itaú BBA S/A, voto vencido do Cons. Valmir Sandri, mas vencedor nessa parte;

e) acórdão 1103-00.453, de 24.05.2011, proc. 16327.001718/2005-93, Banco Itaú S/A, de relatoria do Cons. Aloysio José Percínio da Silva.

Deixo de apreciar os demais argumentos da recorrente, por não serem necessários à solução da lide.

Em razão da estreita relação de causa e efeito, aplica-se esta decisão também à exigência da CSLL, por decorrer dos mesmos fatos.

Do exposto, oriento meu voto para dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Relatora

Processo nº 16327.000591/2005-95
Acórdão n.º **1402-00.844**

S1-C4T2
Fl. 16

CÓPIA