



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16327.721361/2011-10  
**Recurso n°** 940.095 Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-001.912 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de setembro de 2012  
**Matéria** COFINS/PIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO - DESPESAS COMPARTILHADAS  
**Recorrente** ITAÚ BANCO S.A.  
**Recorrida** DRJ SÃO PAULO I - SP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 30/01/2007 a 31/12/2008

COFINS/PIS - HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA - EMPRESA CONTROLADORA - DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.

Os serviços compartilhados (nas áreas de auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (in-house ou intragrupo) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, por serem prestados sem finalidade lucrativa e não se inserirem no objeto do social ou no “comercium” da controladora, que carece de habilitação para sua prestação a terceiros alheios ao grupo empresarial (registros da controladora na OAB, CRC, CRA, etc), não se inserem nos núcleos da materialidade da hipótese de incidência, quer do ISS, quer das contribuições do PIS e da COFINS.

COFINS/PIS - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO - REEMBOLSO OU RESSARCIMENTO DE DESPESAS POR SERVIÇOS COMPARTILHADOS.

As quantias recebidas pela controladora a título de reembolso ou ressarcimento, por despesas com serviços compartilhados sem qualquer margem de lucro ou finalidade lucrativa, não se inserem no conceito de faturamento ou receita bruta decorrente da exploração da venda de serviços ou de quaisquer outras receitas tributáveis pelas contribuições do PIS e da COFINS, seja porque se encontram fora do objeto das atividades institucionais (atividade-fim) da controladora, seja porque não representam entradas de receitas novas oriundas do exercício da atividade empresarial, vez que se destinam apenas à justa reposição de seu patrimônio, reduzido ou diminuído em razão de gastos efetivados em proveito da controlada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos deu-se provimento ao recurso. Vencidos conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Mário César Fracalossi Bais.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Nayra Bastos Manatta, Adriana Oliveira e Ribeiro, Mario César Fracalossi Bais (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o v. Acórdão DRJ/SPI nº 16-35.664 de 12/01/12 (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) exarado pela 10ª Turma da DRJ de São Paulo - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem julgar “improcedente” a impugnação, mantendo os lançamentos originais no valor total de R\$ 331.194.792,84 relativos a Contribuições de COFINS (MPF nº 0816600.2011.00063; COFINS R\$ 134.201.411,36; juros R\$ 50.046.276,67; Multa 75% R\$ 100.651.058,56) e para o PIS (MPF nº 0816600.2011.00063; PIS R\$ 21.807.729,31; Juros R\$ 8.132.519,94; Multa 75% R\$ 16.355.797,00), notificados em 27/10/11, que acusaram a ora Recorrente de “insuficiência de recolhimento” das contribuições nos períodos de 30/01/07 a 31/12/08, conforme explicitado no TVF nos seguintes termos:

### *“2. Do CONTRIBUINTE*

*A sociedade ITAÚ UNIBANCO SA (nova denominação do BANCO ITAÚ SA), com sede em São Paulo, tem como objeto social a atividade bancária em todas as modalidades autorizadas, inclusive a de operações de câmbio, conforme definido no artigo 2º de seu Estatuto Social às fls. 116.*

### *3. Do DIREITO*

*Os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, com posteriores alterações, transcritos a seguir, estabelecem a base de cálculo para as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins,*

Art. 2º *As contribuições para o PIS /PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta lei.*

Art. 3º *O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

(...)

§2º *Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;*

*II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*

(...)

*IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.*

*V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes da ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº11.945, de 4 de junho de 2009)*

(...).

§ 4º *Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pela Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.*

§ 5º *Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do cid. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para fins da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.*

**§6º *Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir:***

*1 - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito:*

*a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira;*

*b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado;*

*c) deságio na colocação de títulos;*

*d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações;*

*e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge;*

*A partir do advento da Lei 10.637/2002, no caso do PIS/Pasep, e da Lei nº 10.833/03, no que se refere à Cofins, passam a coexistir dois regimes de tributação para as citadas contribuições: regime cumulativo e regime não-cumulativo, sendo que permanecem sujeitas exclusivamente à sistemática da incidência cumulativa prevista na Lei 9.718/98, as entidades mencionadas nos § 6º, 8º e 9º do seu art. 3º.*

*O contribuinte recebeu ao longo dos anos-calendário 2007 e 2008, valores declarados como ressarcimento efetuado pelas demais empresas do conglomerado que utilizaram a estrutura comum do Banco. Conforme resposta do contribuinte às fls. 27/28, os custos da estrutura em comum, centralizados numa das empresas, são rateados com as demais. A formalização jurídica do rateio é feita através de instrumento contratual denominado Convênio de Rateio de Custos Comuns (CRCC).*

*Segundo Alberto Xavier', os contratos de compartilhamentos de custos são contratos inominados celebrados entre duas ou mais empresas (via de regra integradas num mesmo grupo econômico) pelo qual uma ou mais empresas ("comparticipantes") se obrigam a assumir uma quota-parte dos custos necessários à fruição de bens ou direitos ou à realização de atividades do interesse comum de todos, sendo que os custos inerentes a essa fruição ou exercício são incorridos apenas por uma (Centro de Custos), à qual é exclusivamente imputável a obrigação do respectivo pagamento, por ela realizado em nome próprio. Trata-se de atividades consistentes em atividades-meio de uma dada empresa. não constitutivas do seu objeto social, mas de que os participantes pretendem beneficiar.*

*Os valores recebidos a título de ressarcimento de custos e despesas arcados por uma centralizadora em benefício de demais empresas, quando relacionados à sua atividade operacional configura-se como prestação de serviços, tendo em vista que ela recebe pelo desenvolvimento de sua atividade-fim.*

*Ainda neste sentido, a doutrina de Alberto Xavier traz uma explicação detalhada acerca de atividade-fim e atividade-meio, em uma abordagem comparativa dos contratos de*

*compartilhamento de custos e os contratos de prestação de serviços intragrupo:*

*Nos contratos de compartilhamento de custos não há um verdadeiro contrato de prestação de serviços, pois o fim ou a causa que anima a vontade das partes não é a execução de serviços, mas a obtenção de economias de escala, pela mera repartição de custos das atividades-meio que são exercidas pelo Centro de Custos, mas que os participantes pretendem utilizar como serviços próprios (serviços internos ou "in-house services"), embora comuns.*

*A profissionalização que ocorre nos contratos de prestação de serviços intragrupo consiste precisamente em converter as atividades-meio (no modelo de contrato de compartilhamento de custos) em atividades-fim, arvoradas em objeto social da empresa prestadora, a serem exercidas profissionalmente, mediante relações bilaterais com diversas empresas do grupo, que passam a ser concebidas não como co-titulares de uma estrutura comum, mas como clientes, em cujo interesse exclusivo os serviços são prestados.*

*[...]*

*Neste modelo contratual, os pagamentos efetuados ao Centra não revestem natureza contributiva da participação nos custos, mas sim natureza sinalagmática, contraprestacional de preço de prestação de serviços, de que os custos da estrutura são meros componentes, natureza essa que não é perdida na hipótese de o preço ser estritamente calculado para cobrir o custo, sem margem de lucro ("mark-up).*

*Ou seja, ainda que o preço cobrado seja tão somente *c*;is custos decorrentes da manutenção da estrutura de pessoal e operacional mantida pela centralizadora, a receita foi obtida em decorrência da disponibilização de tais recursos (humanos e materiais) a outras empresas do mesmo grupo.*

*Temos, então, que a base de cálculo das contribuições corresponde à totalidade do faturamento do sujeito passivo, integrando-o o valor contabilizado como recuperação de custos e despesas que ela teve no desempenho de atividades que faz parte do seu objeto social. Neste caso, o montante ressarcido é receita da empresa centralizadora, porque está relacionada a atividade-fim da sociedade,*

*E neste contexto, se inserem até mesmo as atividades prestadas pelos departamentos administrativos como jurídico, marketing e auditoria, uma vez que estes são colocados a disposição de outras empresas do conglomerado e trabalham em cooperação para atingir o objeto fim das sociedades. Neste caso, tais atividades passam a ser acrescidas àquelas já desenvolvidas pela centralizadora.*

*Neste sentido são as lições de Hiromi Higuchi<sup>(3)</sup> e outros, abaixo transcritas:*

*'Muitas empresas estão contabilizando incorretamente, como recuperação de despesas ou custos, as receitas de prestação de serviços para outras empresas do mesmo grupo. Assim, o departamento jurídico ou o centro de processamento de dados estão em uma empresa e prestam serviços para outras empresas do grupo. As despesas e os custos desses departamentos são rateados para as demais empresas do grupo mediante emissão de notas de débitos.*

*A nota de débito não é um documento idôneo para aquela finalidade. A nota de débito somente deve ser utilizada para transferir pagamento feito por uma empresa em nome da outra. Assim, se a empresa A paga salários de funcionários registrados na empresa B, a empresa A poderá emitir nota de débito para transferir o valor pago. O mesmo acontece quando uma empresa paga duplicata sacada contra outra empresa.*

**No caso de rateio de despesas ou custos, por exemplo, do departamento jurídico, entre várias empresas do mesmo grupo, o documento idôneo é a nota fiscal ou fatura de serviço. O valor da operação deve ser escriturado como receita operacional, com incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS assim como do ISS, e não como recuperação de despesas e custos.-**

*Aliado ao acima exposto, as exclusões legisladas pelo 56º do art. 2º da Lei 9.718/98 não abarcam o recebimento ou recuperação de despesa mediante rateio.*

*A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) se manifestou em diversas oportunidades, por meio de Soluções de Consulta (SC), acerca das repercussões tributárias advindas do rateio de despesas compartilhadas na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime cumulativo, como no não-cumulativo, conforme extratos de emendas a seguir:*

*"Solução de Consulta Nº59 de 2005*

*Assunto: Contribuição para o PIS / Pasep*

*PIS NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. REEMBOLSO DE DESPESAS. Para fins de apuração do PIS / Pasep não-cumulativo, integra a base de cálculo toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, ainda que referente ao reembolso de custos e despesas pela contratante do serviço. Na apuração do crédito a ser deduzido dessa contribuição, serão considerados os custos e despesas efetuados pela consulente, desde que enquadrados nas hipóteses definidas na legislação de regência.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 25; Lei e 10.833, de 2003, art. 16, parágrafo único; Lei nº 10.865, de 2004, artgs. 15, 37 e 53; IN SRF nº 247, de 2002 e IN SRF nº 358, de 2003."*

*"Solução de consulta Nº 194- SRRF/8ª RF/Disit, de 23/06/08*

*Assunto: Contribuição para o PIS IPasep*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2012 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/10/2012 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*REEMBOLSO DECORRENTE DE RATEIO DE DESPESAS COM PROPAGANDA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITO. Para fins de apuração da contribuição para o PIS não-cumulativo, integra a base de cálculo toda e qualquer receita auferida pela pessoa jurídica, ainda que referente ao reembolso decorrente do rateio, de custos e despesas pela contratante do serviço, com seus fornecedores.*

*Reembolso decorrente de rateio de custo de serviços de propaganda e publicidade, contratado por pessoa jurídica, que não exerça prestação deste tipo de serviço, não gera direito a crédito das contribuições para o PIS não-cumulativo.*

*Dispositivos Legais: artigos 1º e 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003."Grifos nossos*

*"Solução de consulta Nº36 - SRRF/8ª RF/Disit, de 11/02/09*

*Assunto.- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins **RATEIO DE DESPESAS***

*Os valores recebidos em virtude do uso compartilhado de serviços administrativos, referentes à contabilidade, jurídico, recursos humanos e serviços administrativos gerais (marketing força de vendas, etc.), representam receitas de serviços e integram o faturamento, base de cálculo da COFINS*

*Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/1998, aras. 2º e 3º e Lei nº 10.833/2003, art. 1º." Grifos nossos*

*Recentemente, por meio da SC nº 38/11, a RFB ratificou seu entendimento referente à matéria em questão:*

*"Solução de consulta Nº 38 - SRRF/9ª RF/Disit, de 13/01/11*

*Assunto: Contribuição para o PIS PASEP*

***RATEIO DE DESPESAS COMUNS DE GRUPO ECONÔMICO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCLUSÃO NA RECEITA. DESPESAS COM TERCEIROS. REDUÇÃO DA DESPESA.***

*As despesas comuns resultantes de atividades desenvolvidas por empresa controladora em favor de outras empresas do mesmo grupo econômico podem ser rateadas em relação estas empresas. devendo os valores recebidos pela empresa controladora serem por ela considerados receita para fim de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP. "Também as despesas comuns, contratadas junto a terceiros por empresa controladora para empresas de um grupo econômico, podem ser rateadas. Neste caso, o valor rateado não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS IPASEP da empresa controladora. Em ambos os casos, requer-se previsão contratual que estabeleça os coeficientes de rateio dentro de critérios razoáveis que correspondam à efetiva imputação da despesa.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/2002, 2002, art. 1º, caput e §§ 1º e 2º." (Grifos nossos)*

*Neste mesmo sentido, o 2º Conselho de Contribuintes já se pronunciou sobre o rateio de despesas para empresas do mesmo grupo, conforme ementa de acórdão abaixo transcrita*

**PIS. RESSARCIMENTO. RATEIO DE DESPESAS. EMPRESAS DO MESMO GRUPO. CONFIGURAÇÃO DE RECEITA.** *O critério utilizado para se realizar o rateio de despesas deve encontrar respaldo em razões econômicas, preservando a proporcionalidade dos valores pagos pelas empresas envolvidas. As pessoas jurídicas devem pertencer ao mesmo grupo econômico e, sobretudo, a empresa que assumiu a despesa relativa a terceiros não pode ter como objeto social o exercício da atividade causadora do dispêndio. Não se insere dentre as características da sociedade anônima o intuito raio lucrativo, razão pela qual a atividade fim é sempre onerosa, ao contrário da atividade-meio, onde o traço marcante é a cooperação, em havendo interesse do grupo de sociedades, centralizada em uma mesma empresa"*, (Acórdão nº 203-09723 — Data da Sessão: 11/08/2004}

*Em suma, os valores recebidos por empresa centralizadora em virtude de atividades prestadas, ou melhor, desenvolvidas pelos seus funcionários, a outras empresas do mesmo grupo, sendo estas relacionadas à realização de seu objeto social, caracterizam-se como receitas operacionais, tendo em vista que são oriundas do exercício das atividades empresariais.*

#### 4. Dos FATOS

**Conforme Demonstrações Contábeis publicadas no Diário Oficial em 25 de março de 2009 (fls. 06), a fiscalizada recebeu valores em virtude de Rateio de Custos Comuns do Banco baú na ordem de R\$ 1.323.772 (Um bilhão, trezentos e vinte três milhões, setecentos e dois mil reais) no ano de 2007 e R\$ 2.077.986 (Dois bilhões, setenta e sete milhões, novecentos e oitenta e seis mil reais) no ano de 2008.**

*O Itaú Unibanco SA foi intimado a apresentar o detalhamento dos valores, indicando a conta contábil utilizada no lançamento.*

*O contribuinte informa que a formalização do rateio se dá por meio de instrumento contratual, o Convênio de Rateio de Custos Comuns, e encaminha Demonstração do Resultado Analítico (fls. 36 a 40), detalhando os lançamentos contábeis realizados na conta COSIF 8.1.7.33.00-4 - Despesa de Pessoal/Proventos - Convênio de Rateio de Custo Comum, com subcontas internas referentes a cada convênio firmado com empresas do grupo.*

*No mesmo documento informa que há diferença de valor entre o publicado em notas explicativas e o valor contábil escriturado, sendo correto o valor contábil apresentado (fls. 27).*

**Conforme previsto no COSIF, a conta 8.1.7.33.00-4 tem como função registrar o valor dos proventos de pessoal efetivamente utilizado na execução dos serviços da instituição, que constituam custo efetivo no período.**

*Intimado a esclarecer se toda verba rateada referia-se a despesas com pessoal, o mesmo informa às fls. 45, que o valor rateado compreende diversos custos das atividades compartilhadas, dentre eles os referentes a recursos humanos e materiais. Explica, ainda, que a razão dos valores recebidos a título do Convênio de Rateio de Custos Comuns serem contabilizados a crédito da conta de despesa de pessoal é o de que, sob o ponto de vista operacional, seria a única conta contábil do COSIF capaz de suportar tais registros. Informa, ainda, que os valores são calculados por um sistema de custeio onde os custos (diretos e indiretos) são agrupados por atividade.*

*Transcrevemos, abaixo, parte dos esclarecimentos prestados pela fiscalizada acerca do sistema de custeio (fls.44/45):*

*"Com base nas informações geradas por esse Sistema de Custeio, as atividades são agrupadas de forma a gerar relatórios gerenciais que auxiliam o corpo executivo na condução dos negócios do conglomerado Itaú Unibanco.*

*[...]*

*Para a geração desses relatórios são utilizados diversos sistemas, entre os quais podemos citar o Sistema C7 — Sistema de Gestão de Custos, que consolida as informações para alocação das despesas das diversas empresas do conglomerado e que acumula mais de 7 milhões de lançamentos, o sistema SAS — Custo de Produto que efetua os cálculos de alocação de custos das atividades às transações de Produtos e respectivos Canais de Comercialização e o Sistema G 1- Gestão de Operações-, que processa as informações de volumetria por cliente e as transações de produtos, as quais servem de insumo para todos estes cálculos.*

*O Sistema de custeio, que é um dos mais complexos e completos do processo de geração de informação, é base para extração de informações sobre quais atividades e o quanto dessas atividades são realizadas de forma compartilhada com outras empresas do Conglomerado, sendo possível mensurar e apurar os valores a serem ressarcidos a título do convênio de Rateio de Custos Comuns. f.. }*

*No sistema de custeio o foco da informação é o custo gerado por cada atividade desenvolvida ou realizada e como combinar tais atividades de modo a gerar a informação (relatórios gerenciais acima descritos) necessária para condução dos negócios do conglomerado.*

*Por fim, apresenta relatório produzido com informações provenientes dos sistemas C7, SAS, G 1, bem como outros sistemas, com o detalhamento mensal dos custos às fls. 57/58. O relatório segregava os valores mensais por origem de custo, a qual a fiscalizada denomina de área de auditoria, área de crédito ao consumidor, caixas eletrônicos, etc.*

*A diferença de valor entre o relatório do sistema de custeio, citado no parágrafo anterior, e o valor contabilizado às fls. 37 e 39, segundo esclarecimentos do contribuinte às fls. 45, ocorre devido a sistemática de apuração e liquidação adotados contratualmente. A liquidação financeira ocorre mensalmente a cada dia 27 em valor provisório. O valor pago provisoriamente e o efetivamente apurado no mês de referência são acertados no mês subsequente. Diante disto, quando da apuração da base de cálculo das contribuições demonstrada nas planilhas de fls. 215 a 218, o devido acerto do "provisório x contabilizado" também foi efetuado na devida proporção.*

*Considerando a necessidade de identificação da natureza da despesa, o contribuinte foi orientado a informar a composição dos valores de cada área. Atendendo a solicitação, o mesmo apresenta planilha indicando as principais funções e atividades desenvolvidas pelo Itaú Unibanco SA (fls. 61/62 e 129) em cada área.*

*Com relação aos Convênios de Rateio de Custos Comuns, a fiscalizada apresenta documentação referente a quatro empresas (fls. 76/77 e 123 a 128), esclarecendo que o teor do contrato para demais indicadas nas subcontas internas da conta COSIF 8.1.7.33.00-4 é idêntico, obedecendo o modelo previsto em documento interno do Banco - a Circular Normativa Permanente HF-26 de fls. 78 a 84.*

*O contribuinte declara, em sua resposta às fls. 136, que as atividades desenvolvidas foram prestadas por funcionários do Itaú Unibanco SA e também por terceiros, apresentando às fls. 138/139 e 143/144, relatório detalhado, onde segrega valores referentes a recursos humanos, materiais e serviços prestados por terceiros.*

*Intimado a informar se os **recursos de materiais** indicados em suas planilhas se correlacionavam com as atividades de recursos humanos, sendo seu emprego indispensável ou utilizado na realização destas, o contribuinte informa às fls. 149 que os mesmos **são intrínsecos às atividades prestadas pelos funcionários do Itaú Unibanco SA.***

*O contribuinte alega às fls. 66 que não há prestação de serviço, e, por isso, os valores recebidos em virtude do uso compartilhado da estrutura comum não foram integrados à base de cálculo da Cofins e do Pis. Acrescenta, ainda, que pelo mesmo motivo, também não há emissão de nota fiscal ou nota de débito pelos serviços prestados.*

*No entanto, conforme podemos observar nas planilhas de 138/139 e 143/144, as principais funções desenvolvidas são o desenvolvimento, operação e gestão: de produtos ofertados, dos canais de vendas, de títulos e valores mobiliários. Nas atividades prestadas constam: controle de carteira, controle de crédito e cobrança, suporte a clientes, suporte operacional/jurídico. Ou seja, todas essas, atividades intrínsecas a um banco comercial, o que caracteriza, desta forma, a prestação de serviços pelo Itaú Unibanco SA às **demais empresas do grupo.***

***Resta claro que houve a utilização efetiva de funcionários e da estrutura operacional do Itaú Unibanco S.A no desenvolvimento das diversas atividades, utilizando-se da força de trabalho, equipamentos e materiais para prestação do serviço ou que para que algum dos serviços necessários às atividades das empresas de seu conglomerado fosse colocado à disposição delas.***

***Logo, as atividades descritas pela fiscalizada, cujo custo foi rateado com as demais empresas do conglomerado, são, na verdade, atividades executadas pelo Itaú Unibanco SA em favor das empresas do grupo.***

#### **5. DAS INFRAÇÕES APURADAS**

##### **5.1 FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO PIS E DA COFINS**

***Conforme detalhado no item 4, a atividade prestada pela fiscalizada configura-se em prestação de serviços às demais empresas do conglomerado, de modo que o resultado dessa prestação deve fazer parte da receita bruta do contribuinte, com implicação no valor devido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tributos cuja base de cálculo é o total do faturamento.***

***Diante disto, lançamos de ofício o crédito tributário nos meses e valores constantes nas planilhas de fls. 215 a 218.***

***Salientamos que os valores ressarcidos que tiveram origem em despesas com contratação de terceiros foram expurgados da apuração, tendo sido considerado somente as atividades em que houve a utilização efetiva de funcionários e da estrutura operacional do Itaú Unibanco SA.***

#### **6. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

***Diante do acima exposto, lavramos os autos de infração de PIS e COFINS.***

***Fazem parte da fundamentação jurídica do lançamento tributário todos os elementos citados neste Termo de Verificação e no Auto de Infração anexo.***

***O presente TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL será parte integrante dos autos de infração: PIS e COFINS.***

***A presente fiscalização restringiu-se ao roteiro determinado no MPF nº 08166002011.00063-9 com bases nas normas de fiscalizações aprovadas pela Coordenação Geral de Sistema de Fiscalização, observada a legislação pertinente. As apurações foram efetivadas à vista dos elementos de aferição de que pudemos dispor. Fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional proceder a ulteriores verificações, e cobrar o que devido for, mediante a execução de programas com objetivos diversos, ou mesmo que relacionados ao programa aqui mencionado, em decorrência de fatos e circunstâncias não***

*conhecidas nesta oportunidade, permitindo continuidade da ação fiscal, inclusive sobre o exercício ora fiscalizado.*

*Não constituindo, desta forma, atestado de inexistência de outras ou infrações materiais ou formais à legislação tributária, certidão de idoneidade no cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias, prova da quitação de débitos tributários ou qualquer atestado que possa eximir o contribuinte de suas responsabilidades fiscais.”*

Reconhecendo expressamente que as impugnações oportunamente apresentadas atendiam aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) da 10ª Turma da DRJ de São Paulo - SP, houve por bem manter os lançamentos originais de Contribuições de COFINS e de PIS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS. EMPRESAS LIGADAS.*

*Os valores recebidos de empresas ligadas em virtude do uso compartilhado de serviços operacionais e administrativos representam receitas de serviços e integram a base de cálculo da COFINS.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*BASE DE CÁLCULO. RATEIO DE DESPESAS. EMPRESAS LIGADAS.*

*Os valores recebidos de empresas ligadas em virtude do uso compartilhado de serviços operacionais e administrativos representam receitas de serviços e integram a base de cálculo da contribuição ao PIS.*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora a partir de seu vencimento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Nas razões de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentado, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão e dos lançamentos por ela mantidos, tendo em vista: a) preliminarmente a nulidade da decisão de 1ª instância que, julgando indiferente tratar-se de

atividade fim teria se afastado da fundamentação do lançamento, desconsiderando a prova de que os serviços rateados não são atividade fim da Recorrente; b) no mérito argumenta que o rateio de custos não é prestação de serviços, mas sim recuperação de custos ou despesas que não resulta da exploração de atividade correspondente ao seu objeto social e, portanto não configura receita tributável pelas contribuições; c) que o prestador de serviços explora seu objeto social, o que incoorre no rateio de estrutura comum, no qual as conveniadas partilham o custo de atividades que são insumos para a exploração do objeto social de cada uma delas, razão pela qual em contratos de compartilhamento de custos e despesas, pelos quais não se remunera atividade econômica através de preço ou faturamento, mas apenas se ressarcem ou reembolsam custos e despesas incorridos, sem qualquer adição de margem de lucro; d) que os serviços de contabilidade, o jurídico, a auditoria, as áreas de controles, de processamento etc. são meios e não fins na atividade bancária enquanto a atividade bancária é que é a atividade-fim dos bancos; e) que se o rateio de custos comuns, como visto, é mero ressarcimento, não configurando receita da sociedade, os valores recebidos a esse título não devem compor a base de cálculo das contribuições que corresponde ao faturamento, assim entendido como a receita bruta da pessoa jurídica; f) o Fisco não poderá exigir juros de mora sobre o valor da multa de ofício, os quais foram mantidos pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade nos termos da legislação de regência indicada na r. decisão recorrida, razão pela qual dele conhece, e no mérito, merece provimento.

No que toca à matéria fática a r. decisão recorrida expressamente consigna que:

*“No caso sob análise, a impugnante desenvolveu um sistema de apuração, custeamento e rateio de despesas que permite a alocação e recuperação dessas despesas junto às empresas do mesmo grupo econômico, sem a emissão de notas fiscais ou de notas de débito dos valores correspondentes. As despesas mencionadas são assumidas pela impugnante (empresa centralizadora), que contrata os empregados, os serviços e disponibiliza a estrutura material, compartilhando o uso destes com as demais empresas ligadas, prestando-lhes, assim, um serviço.*

*O rateio de custos foi formalizado por meio de Convênios de Rateio de Custos Comuns celebrados entre a impugnante e outras empresas do grupo, conforme modelo anexo à Circular Normativa Permanente HF-26 (fls. 78 a 84). Esses convênios previam o rateio de custos relativos à estrutura material e de pessoal nas áreas de auditoria, contencioso judicial, consultoria jurídica, contabilidade/financeira, marketing, recursos*

*operacionais (sistema de computadores) e recursos humanos. Às fls. 61 e 62 encontra-se o detalhamento das atividades abrangidas pelos convênios de rateio de custos comuns.”*

Da mesma forma, depois de reconhecer expressamente que “as despesas comuns resultantes de atividades desenvolvidas por empresa controladora em favor de outras empresas do mesmo grupo econômico podem ser rateadas em relação estas empresas, a r. decisão recorrida entende que os valores recebidos pela empresa controladora (Recorrente) não configurariam *mero ressarcimento*, mas sim *receita decorrente da prestação de serviços*, razão pela qual deveriam ser por ela *considerados receita para fim de incidência do PIS e da COFINS*, para tanto baseando-se em *opinião doutrinária* segundo a qual “o valor da operação deve ser escriturado como receita operacional, com incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, assim como do ISS, e não como recuperação de despesas e custos.” (cf. Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi in Imposto de Renda das Empresas: interpretação e prática: atualizado até 20-01-2002, 27 ed, Atlas, 2002, p. 748)

Não obstante respeitável, o d. entendimento data vênica não merece subsistir, seja pela *impossibilidade de caracterização* da cooperação de atividades no interesse do mesmo grupo de sociedades como *serviço tributável pelo ISS*, seja pela *impossibilidade* de caracterização do *reembolso de despesas compartilhadas* como *faturamento* ou *receita tributável* pelas contribuições do PIS e da COFINS.

Realmente como é elementarmente sabido e já assentou a Jurisprudência Judicial, “o conceito de *serviço tributável*, empregado pela CF para *discriminar (identificar, demarcar) a esfera de competência* dos Municípios, é um *conceito de Direito Privado*” (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp 838968-SC, Reg. nº 2006/0068710-9, em sessão de 06/09/2007, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 15/10/07 p. 235), cuja *definição, conteúdo e alcance não pode ser alterado pela lei tributária* (art. 110 do CTN), vez que a lei civil *define prestação de serviços* como “*toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial*”, “*contratado mediante retribuição*” para *execução de certa e determinada obra ou serviço*, que seja *prestado por quem possua título de habilitação*, ou *satisfaça requisitos outros estabelecidos em lei*, e *não estiver sujeito às leis trabalhistas ou a lei especial* (cf. arts. 593 a 604 Código Civil - Lei nº 10.406/02).

Dos preceitos expostos extrai-se que o *núcleo da materialidade* da hipótese de incidência do imposto Municipal sobre serviços *reside* no fato de *pessoa física ou jurídica (que possua título de habilitação, ou satisfaça requisitos outros estabelecidos em lei), prestar serviço (material ou imaterial) a terceiro* (destinatário final do serviço integrante do mercado de consumo) *mediante remuneração*, em regime de Direito Privado e *não trabalhista*, que sempre se consubstancia numa *obrigação de fazer*, seja sob a forma de locação de serviços *stricto sensu (locatio operarum)*, seja sob a forma de *empreitada (locacio operis faciendi)*.

Ao interpretar o cerne da materialidade da hipótese de incidência do ISS Roque Antonio Carrazza com a costumeira proficiência recentemente esclareceu que: “O *serviço sobre o qual póde incidir o imposto* em exame é o *colocado in commercium* (no mundo dos negócios) sendo submetido, em sua prestação, ao regime de Direito Privado, que se caracteriza pela autonomia das vontades e pela igualdade das partes contratantes. (cf. in “Reflexões sobre a Obrigação Tributária” Ed. Noeses, 2010, pág. 109)

Nessa ordem de idéias a Jurisprudência já proclamou que “o ISS (...) *não incide* nos serviços prestados *gratuitamente* pelas empresas sem qualquer vinculação com a formação de um contrato bilateral” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 234498-RJ, Reg. nº 199900931238, em sessão de 16/05/00, publ. in DJU de 19/06/00, pág. 116 e in LEXSTJ

vol. 135, pág. 208 e in RDDT vol. 60, pág. 180). Na mesma linha, partindo do *conceito de empresa* definido no Código Civil (art. 966), a Jurisprudência conclui que: “por *exercício profissional da atividade econômica*, elemento que integra o *núcleo do conceito de empresa*, há que se entender a *exploração de atividade com finalidade lucrativa*”, razão pela qual a “*associação civil*, que não explora de fato qualquer atividade econômica, visto que *desprovida de intento lucrativo*”, não é contribuinte do ISS (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 623367-RJ, Reg. nº 2004/0006400-3, em sessão de 15/06/04, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. in DJU de 09/08/04 p. 245).

Assim, desde logo constata-se que, ao contrário do que sustenta a r. decisão recorrida, a *execução de serviços compartilhados* (nas áreas de *auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial*, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (*in-house ou intragrupo*) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, por *não ter finalidade lucrativa* e não se inserir no objeto social da controladora, nem no objeto de seu *comercium*-posto que esta *carece de habilitação* para sua *prestação a terceiros alheios ao grupo empresarial* (registros da controladora na OAB, CRC, CRA, etc) -, efetivamente *não se insere no núcleo da materialidade* da hipótese de incidência do imposto Municipal sobre serviços.

Relativamente às contribuições do PIS e da COFINS verifica-se que ao estabelecer a norma padrão de incidência das contribuições sociais, a Constituição em seu artigo 195, inc. I, na redação da Emenda Constitucional nº 20/98, expressamente autorizou a instituição de contribuições sociais a cargo da empresa e incidentes sobre “*a receita e ou o faturamento*”, sendo certo a contribuição social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS foi instituída já na vigência da atual Constituição, através da Lei Complementar nº 70/91, originalmente incidente sobre o faturamento e atualmente abrangendo outras receitas.

Como é elementarmente sabido e ensina Roque Carrazza: “o *tipo tributário* é revelado, no Brasil, após a *análise conjunta da hipótese de incidência e da base de cálculo* da exação. Assim, a Lei das Leis, ao discriminar as competências tributárias das várias pessoas políticas, estabeleceu, igualmente, as bases de cálculo ‘*in abstracto*’ possíveis dos vários tributos federais, estaduais, municipais e distritais. (...) a *base de cálculo e a hipótese de incidência* de todo e qualquer tributo *devem guardar sempre uma relação de inerência*. Em suma, a *base de cálculo* há de ser, em qualquer tributo (...), *uma medida da materialidade da hipótese de incidência tributária*.” (cf. Roque Antonio Carrazza in “Curso de Direito Constitucional Tributário” 22ª Ed. revista, ampliada e atualizada até a Ec nº 52/2006, Malheiros Ed., 2006, nota 20 pág. 483)

A expressão “*faturamento*”, utilizada na norma padrão de incidência do texto constitucional, já estaria de plano a evidenciar a *não incidência* das referidas contribuições sobre as verbas recebidas a *título de reembolso ou ressarcimento*, eis que, consubstanciando ingressos resultantes da *venda de bens e serviços na exploração das atividades institucionais* inseridas no objeto social da pessoa jurídica, o *faturamento* da instituição financeira obviamente *não se confunde* nem poderia abranger os ingressos decorrentes da *justa reposição do patrimônio reduzido ou diminuído* em razão de *gastos efetivados em proveito da controlada*.

Já por não se inserir no *conceito de serviço tributável pelo Imposto sobre Serviços - ISS*, é evidente que o *reembolso ou ressarcimento* pelos referidos serviços efetivados pelas controladas à controladora sem qualquer margem de lucro (Mark-up), obviamente não

pode ser conceituado como *faturamento* da controladora e, portanto também *não se insere* na sua *receita bruta* decorrente da exploração da *venda de serviços* nas referidas áreas (de *auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial*, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) que, por se encontrarem *fora do objeto* de suas *atividades institucionais* (atividade-fim) da controladora, *não poderiam* ser por ela *exploradas comercialmente*.

Da mesma forma, relativamente ao *conceito de receita tributável*, no intento de esclarecer o conteúdo da regra-matriz incidência das contribuições do PIS e da COFINS, solidamente apoiado na Doutrina norte-americana, Douglas Yamashita elenca quatro acepções possíveis de *receita* sob o *aspecto contábil*, a saber: a) receita vista como “*produto da empresa*”; b) receita como “*produto da empresa transferido aos seus clientes (fluxo de saída)*”; c) receita como “*entrada de ativos na empresa (fluxo de entrada)*”; e d) receita como “*aumento bruto de ativos (patrimônio)*”, para concluir que: “*Independentemente de qual destas acepções o legislador infraconstitucional possa adotar, fato é que, seja como produto da empresa e seja como aumento bruto de ativos (patrimônio) da empresa, todo ativo que não resulta da empresa ou não aumenta o patrimônio, está fora das fronteiras semânticas do arquétipo constitucional de receita e não pode ser definido pelo legislador infraconstitucional como receita*”. (cf. Douglas Yamashita, em artigo intitulado “COFINS e PIS: revogação da exclusão de valores transferidos para outra pessoa jurídica” publ. in Repertório IOB de Jurisprudência nº 13/2000, E/14913, pág. 325.

Ora, o *reembolso* ou *ressarcimento* efetivados pelas controladas à controladora sem qualquer margem de lucro (Mark-up), nada acrescentam ao patrimônio da controladora, mas se destinam à *justa reposição de seu patrimônio*, reduzido ou diminuído em razão de *gastos efetivados em proveito da controlada*, e que portanto comportam *restituição*, donde resulta que as importâncias a esses títulos recebidas (reembolso ou ressarcimento), se encontram *fora das fronteiras semânticas do arquétipo constitucional de receita*.

Nesse sentido, a Jurisprudência desta Corte Administrativa tem reiteradamente proclamado que as parcelas relativas à *recuperação de créditos de IPI e ICMS* registrados extemporaneamente *não representam entradas de receitas novas* oriundas do exercício da atividade empresarial, e portanto *não integram as bases de cálculo do PIS e da COFINS*, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*”

*Período de apuração: 01/07/2000 a 31/08/2000*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECEITA. CRÉDITO DO ICMS.*

*O valor do ICMS registrado extemporaneamente não representa entrada de receita e não integra a base de cálculo do PIS.*

(...)

*Recurso provido em parte. (cf. ACÓRDÃO nº 201-79494, Rec. nº 122665, Proc. nº 10940.000811/2001-33, em sessão de 27/07/06, Rel. Cons. Walber José da Silva, publ. in D.O.U. de 14/08/2007, Seção 1, pág. 288.)*

“*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*”

*Período de apuração: 01/01/1998 a 28/02/1998, 01/06/1998 a 30/06/1998, 01/09/1998 a 31/12/2002*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2012 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/10/2012 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por GILSON MA CEDO ROSENBERG FILHO

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Período de apuração: 01/01/1998 a 28/02/1998, 01/06/1998 a 30/06/1998, 01/09/1998 a 31/12/2002*

(...)

*CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS E IPI. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98 DECLARADA PELO STF. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS.*

*O crédito presumido do ICMS e do IPI são parcelas relacionadas à redução de custos e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial. Por decisão definitiva proferida pelo STF, deve ser afastada a inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins das parcelas relativas ao crédito presumido do ICMS e do IPI, por não se constituírem em receitas decorrentes da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.*

*Recurso provido.” (cf. ACÓRDÃO nº 202-18396 da 2ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 139098, Proc. nº 13973.000401/2003-65, em sessão de 18/10/07, Rel. Cons. Maria Cristina Roza da Costa, publ. in D.O.U. de 07/03/2008, Seção 1, pág. 29)*

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004*

(...)

*BASE DE CÁLCULO. ICMS. CESSÃO DE CRÉDITO.*

*As cessões onerosas e outras operações semelhantes envolvendo créditos de ICMS, por representarem mera mutação patrimonial, não integram a base de cálculo da contribuição.*

*Recurso provido em parte.” (cf. ACÓRDÃO nº 201-80864 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 142593, Proc. nº 13609.000792/2004-57, em sessão de 13/12/07, Rel. Cons. José Antonio Francisco, publ. in D.O.U. de 23/04/2008, Seção 1, pág. 45)*

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

*Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003*

*Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS.*

*Não há incidência de PIS sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial.*

(...)

*Recurso provido em parte. (cf. ACÓRDÃO nº 201-80785 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 131895, Proc. nº 10825.001520/2003-41,*

*em sessão de 11/12/07, Rel. Cons. Fabíola Cassiano Keramidas, publ. in D.O.U. de 23/04/2008, Seção 1, pág. 41),*

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004*

*Ementa: COFINS. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA DE COFINS.*

*Não há incidência de Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de mera mutação patrimonial.*

*Recurso provido.” (cf. ACÓRDÃO nº 201-80505 da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 138254, Proc. nº 13005.000506/2005-33, em sessão de 15/08/07, Rel. Cons. Gileno Gurjão Barreto, publ. in D.O.U. de 08/01/2008, Seção 1, pág. 22)”*

Na mesma linha, no caso específico desses autos a Jurisprudência do antigo 1º CC já assentou que “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”, como se Poe ver da seguinte ementa:

*“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. (cf. Acórdão nº 108-06.604, da 8ª Câm. do 1º CC, Rec. nº 126.155, Proc. nº 11924.002315/00-04, em sessão de 26/07/01, Rel. Cons. Jose Henrique Longo)*

Assim, seja porque a execução e o compartilhamento dos serviços (nas áreas de auditoria, consultoria jurídica e contencioso judicial, contabilidade/financeira, marketing, recursos operacionais de sistema de computadores e recursos humanos) prestados (*in-house ou intragrupo*) pela controladora exclusivamente às empresas controladas do mesmo grupo empresarial, não se inserem no conceito de serviço tributável pelo ISS, seja porque o reembolso ou ressarcimento pelos referidos serviços pelas controladas à controladora sem qualquer margem de lucro, não podem ser conceituados como *faturamento* ou receita tributável pelo PIS e pela COFINS, posto que não representam entradas de receitas novas oriundas do exercício da atividade empresarial, conclui-se que referidos valores *não integram a base de cálculo da COFINS*.

Isto posto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário**, para julgar improcedente o lançamento da COFINS, multa e juros consubstanciados nos Autos de Infração inicialmente referenciados, e incidentes sobre as o *reembolso* ou *ressarcimento* por serviços prestados pela controladora em razão de compartilhamento de despesas que, por não representarem entradas de receitas novas, não integram as bases de cálculo do PIS e da COFINS, tal como pacificamente reconhecido pela **Doutrina e Jurisprudência retro mencionadas**.

Processo nº 16327.721361/2011-10  
Acórdão n.º **3402-001.912**

**S3-C4T2**  
Fl. 11

---

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de setembro de 2012.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

CÓPIA