



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 19740.000090/2006-05
Recurso nº. : 158.960 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria: : IRPJ, CSLL – anos-calendário: 2001 a 2003
Recorrentes : 1ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro – RJ. e Banco Banerj S.A.
Sessão de : 18 de outubro de 2007
Acórdão nº. : 101-96.367

RATEIO DE DESPESAS ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO- REGULARIDADE DO RATEIO- GLOSA- Demonstrado que os valores foram rateados tendo em vista a efetiva utilização dos serviços e a necessidade das empresas, não prevalece a glosa.

RETROATIVIDADE BENIGNA- Em se tratando de atos não definitivamente julgados, a lei tributária que reduza a multa aplica-se aos fatos pretéritos.

Recurso voluntário provido e negado provimento ao recurso de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pela 1ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro – RJ. e Banco Banerj S.A.

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


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

Processo nº 19740.000090/2006-05
Acórdão nº 101-96.367

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA VONTE FILHO.



Recurso nº. : 158.960 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Recorrentes : 1ª Turma/DRJ no Rio de Janeiro – RJ. e Banco Banerj S.A.

RELATÓRIO

Contra o Banco Banerj S.A foram lavrados autos de infração para exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos anos-calendário de 2001 a 2003, em razão de glosa na dedução de despesas.

A fiscalização acusa a empresa de dedução indevida de despesa por conta de contrato de Rateio de Custos, de falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada (o que motivou a aplicação da multa isolada) e de compensação indevida de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa em 12/2003, por insuficiência de saldo.

Todas essas infrações têm como origem a glosa da dedução efetuada pela interessada de valor pago ao Banco Itaú S/A, sua controladora, a título de **rateio de custos**, com base em contrato denominado "Convênio de Rateio de Custos Comuns" (fls. 17/18), celebrado entre ela e o Banco Itaú S/A, cuja existência fora revelada ao Fisco em fiscalização anterior procedida pela Deinf/SP na referida controladora, em 2003.

Alertada pela Deinf/SP sobre o referido contrato, a Deinf/RJO procedeu à fiscalização da interessada, que, apesar de intimada no curso do procedimento fiscal, não teria comprovado documentalmente os valores contabilizados como despesas relativas aos **custos rateados**, e muito menos a sua ocorrência, a efetiva utilização por ela da "estrutura compartilhada" entre as empresas (aludida no contrato), os critérios detalhados de rateio e a necessidade dos encargos às suas atividades (fl. 78, 2º par.). Em face disso, o autuante glosou os valores de despesa que haviam sido deduzidos a título do rateio pela interessada e os listou no demonstrativo do item 5.a do TVF (fl. 78).

Relata o autuante que, em razão da glosa, houve reversão de prejuízos fiscais e bases negativas anteriores, que haviam sido utilizados em compensações, resultando em compensação indevida. Da mesma forma, a glosa fez aflorar falta de

recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases estimadas, sendo lançada a multa isolada.

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, inaugurando o litígio, julgado pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro, que julgou procedente em parte a ação fiscal.

Decidiu o órgão julgador considerar correto o lançamento mas reduziu a multa isolada para 50%, tendo em vista que o art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006, deu redação inteiramente nova ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que passou a prever a multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado na forma do art. 2º da mesma Lei nº 9.430/1996 (estimativa). Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão a interessada ingressou com recurso que leio em sessão.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Ambos os recursos acham-se conforme a lei. Deles conheço.

O recurso de ofício foi motivado pela redução da multa aplicada isoladamente, sobre os valores do IRPJ e da CSLL calculados sobre as bases estimadas, e não pagos.

A multa foi corretamente aplicada pela fiscalização, no percentual de 75%, por ser esse o percentual previsto na lei então em vigor (Lei 9.430/96, art. 44, inciso I). Não obstante, o artigo 14 da MP 313, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que a multa incidente sobre o valor do pagamento mensal, com base nas estimativas, que deixar de ser efetuado é de 50%. Assim, irretocável a decisão de primeira instância, que deu cumprimento a norma prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Passo a apreciar o recurso voluntário.

Como visto do relatório, a exigência em litígio se prende ao rateio de despesas e custos entre empresas do Conglomerado Itaú, em decorrência de Convênio de Rateio de Custos Comuns (CRCC).

As empresas do Conglomerado Itaú foram fiscalizadas pela DEINF São Paulo, que concluiu não terem as fiscalizadas demonstrado nem apresentado qualquer prova material no sentido de que os valores foram rateados tendo em vista a 'efetiva utilização dos serviços', assim como seriam compatíveis à necessidade das empresas e, como consequência, que a parcela apropriada seria também proporcional as suas necessidades. E por não ter elementos para efetuar o rateio pelo método direto, efetuou-o com base na proporção das receitas brutas das empresas participantes do convênio, apurando a despesa que caberia a cada conveniada. Afinal, para todas as empresas para as quais a parcela apurada pelo método indireto foi inferior à contabilizada e obtida pelo método direto, a fiscalização lavrou autos de infração glosando o valor correspondente à diferença.

Alertada pela DEINF São Paulo, a DEINF/RJ fiscalizou o Banerj, empresa do Conglomerado Itaú, quanto ao convênio de rateio, e concluiu que a empresa não teria comprovado documentalmente os valores contabilizados como despesas relativas aos **custos rateados**, e muito menos a sua ocorrência, a efetiva utilização por ela da "estrutura compartilhada" entre as empresas (aludida no contrato), os critérios detalhados de rateio e a necessidade dos encargos às suas atividades (fl. 78, 2º par.). Em face disso, o autuante glosou os valores de despesa que haviam sido deduzidos a título do rateio.

Como se vê, o fato que deu origem à exigência é o mesmo (apropriação de despesas e custos rateados entre empresas do Conglomerado Itaú) para as empresas do Rio de Janeiro e de São Paulo. Apenas o critério de apuração foi distinto: Enquanto a Deinf São Paulo, considerando não suficientemente provado o coeficiente de rateio pelo método direto, aplicou o método indireto (proporcional às receitas) e glosou a diferença, a Deinf /RJ glosou o total das despesas apropriadas.

Tendo em conta que esse mesmo fato (rateio de despesas entre as empresas do Conglomerado Itaú, com base no Convênio de Rateio de Custos Comuns - CRCC) já foi por mim analisado, quando da apreciação do recurso nº 150.994, interposto pelo Banco Itaú, reporto-me ao voto proferido na ocasião, que a seguir transcrevo, e que conduziu o Acórdão 101-95.791:

"Para investigar a adequação do rateio, a fiscalização intimou o Banco a: (a) identificar e qualificar os funcionários que teriam prestado serviços às empresas, discriminando os custos salariais mensais de cada funcionário; (b) destacar a parcela de custo de cada funcionário que teria sido debitada à empresa contratante, pela utilização dos respectivos serviços; (c) comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú às referidas empresas.

Em resposta, o Banco informou ser inviável identificar quais os funcionários que trabalharam para cada uma das empresas, pois raramente um funcionário se dedica exclusivamente a determinado produto ou empresa. Aduziu, em síntese, que 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 e que, para tanto, utiliza 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. Esclareceu que o processo de rateio abrange um imenso volume de informações, envolvendo praticamente toda a estrutura operacional do conglomerado.

O Banco foi ainda intimado a informar se os valores contabilizados a débito de "Despesas de Pessoal" contêm parcelas suportadas exclusivamente pelo Banco Itaú ou se são, em sua totalidade, despesas comuns ao Banco e às demais empresas contratantes e, se houver parcelas exclusivas do Banco, discriminá-las e esclarecer os motivos pelos quais não devem ser suportadas pelas demais empresas. Em resposta, o Banco esclareceu que todas as despesas contabilizadas a débito de Despesas de Pessoal são comuns, competindo ao Banco exclusivamente a diferença entre o total contabilizado e os valores ressarcidos.

A fiscalização considerou que, não obstante os esclarecimentos prestados, a instituição financeira deixou de apresentar qualquer elemento que comprovasse que as empresas participantes do convênio teriam se utilizado, efetivamente, dos serviços a que o mesmo se refere, bem como, e principalmente, deixou de apresentar os respectivos demonstrativos dos custos e rateio, sem embargo de tal obrigação constar, expressamente, do item 4 do "Convênio de Rateio de Custos Comuns".

Concluiu a fiscalização que "o contribuinte não demonstrou, nem apresentou qualquer prova material no sentido de que os valores foram rateados tendo em vista a 'efetiva utilização dos serviços', assim como seriam compatíveis à necessidade das empresas e, como consequência, que a parcela apropriada ao Banco Itaú S/A (R\$ 583.344.079,12) seria também proporcional as suas necessidades". Por não ter elementos para efetuar o rateio pelo método direto, efetuou-o com base na proporção das receitas brutas das empresas participantes do convênio, apurando a despesa que caberia a cada conveniada.

Afinal, para todas as empresas para as quais a parcela apurada pelo método indireto foi inferior à contabilizada e obtida pelo método direto, a fiscalização lavrou autos de infração glosando o valor correspondente à diferença. Especificamente em relação ao Recorrente, concluiu o auditor que Banco Itaú S/A, assumindo despesas que deveriam ter sido repassadas às empresas participantes do "Convênio de Rateio de Custos Comuns", deduziu irregularmente do lucro real e

da base de cálculo da CSLL, o valor de R\$ 94.753.439,66 (diferença entre os valores obtidos pela aplicação do método indireto de rateio adotado pela fiscalização e os valores apurados pelo critério adotado pelo Banco).

Na impugnação, o Banco contestou o lançamento, dizendo que os valores rateados estão 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 cada uma das empresas signatárias do contrato de rateio, os quais foram anexados às defesas referentes a cada empresa autuada.

A decisão de primeira instância argumentou que, para que o Fisco possa verificar se os dispêndios são realmente dedutíveis, é mister que haja, em documentação hábil e idônea, uma descrição detalhada, especificando o tipo de serviço, quem efetivamente o forneceu, como ou quando fora prestado e como se deu o rateio. Acrescenta que, no caso de rateio de despesas, faz-se necessário que a empresa repassante discrimine-as em documentos fiscais ou em relatórios ou demonstrativos. Ou seja, as despesas devem estar devidamente identificadas ou individualizadas.

Ponderou o julgador que, no caso, os serviços não estão devidamente identificados nos documentos apresentados, e que o contribuinte nem teve a preocupação de apresentar demonstrativos no sentido de tipificar quais serviços foram efetivamente prestados ou executados. Ressaltou que, apesar de os laudos elaborados por Auditores Independentes pretenderem confirmar as informações apresentadas pelo contribuinte, não restou demonstrado o respectivo critério de rateio.

A elucidação do litígio requer diferentes abordagens de análise.

Efetivamente, o fisco não nega a licitude de convênios para repartição de custos entre empresas do mesmo grupo, objetivando mais eficiência. O Termo de Constatação, reportando-se a doutrina sobre o tema, menciona que critério de rateio dos custos/despesas pode seguir o método direto e o método indireto. No primeiro (método direto), o rateio é feito de acordo com a quantidade efetiva atribuível a cada um participante, apurável em planilhas nas quais a apropriação dos custos dos homens/hora, das máquinas/equipamentos, etc. observa sua utilização efetiva. No segundo (método indireto) não há uma relação efetiva entre o custo do

serviço utilizado e sua remuneração em função do benefício recebido, aplicando-se uma proporcionalização com base em determinado parâmetro, sendo o mais utilizado o volume de faturamento

No caso, o convênio firmado entre a Recorrente e as demais empresas do grupo prevê que os custos serão apurados e rateados de acordo com a efetiva utilização, segundo métodos estatísticos e matemáticos, e que o Banco Itaú S/A preparará os demonstrativos dos custos e do respectivo rateio.

Durante o procedimento de fiscalização a instituição financeira foi regularmente intimada, com relação a cada uma das empresas participantes do convênio, a comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú às referidas empresas, identificando e quantificando os funcionários envolvidos na referida prestação e destacando a parcela dos serviços destes que teria sido debitada à empresa contratante, nada apresentando nesse sentido. Essa postura ofende o dever do contribuinte de colaborar com a fiscalização. Como bem destacou a decisão recorrida, a empresa, durante o procedimento de fiscalização, já estava de posse dos laudos elaborados pelos auditores independentes Boucinhas e Campos, e omitiu-se de apresentá-los.

Com a impugnação, o Banco teve nova oportunidade para provar a idoneidade do rateio. Não obstante ter descumprido seu dever de colaboração, a lei faculta a discussão administrativa do lançamento, podendo o sujeito passivo contestá-lo, declinando os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A prova documental deve acompanhar a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a não ser que ocorra uma das razões especiais previstas na lei (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 16) .

A questão do ônus da prova é assim abordada por Aurélio Pitanga Seixas¹:

*Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponible) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os *meios de prova* ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações

¹ In "A Prova Pericial no Processo Administrativo Fiscal" - Processo Administrativo Fiscal - Dialética - junho-1995

comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.”

Ao repartir o ônus da prova, o direito processual tem em mente o objetivo do processo, que é chegar a uma solução final. Na lição de Antônio da Silva Cabral ², “ a palavra processo, *em sentido estrito*, exprime a própria seqüência de atos e termos, para a obtenção da justiça no caso concreto. Supõe, portanto, a prática de atos que obedecem a uma ordem preestabelecida e cumprimento de prazos. **Prática de atos preestabelecidos e observância de prazos são dois pilares do processo propriamente dito.**”(negritos acrescentados).

A decisão de primeira instância registra, *in verbis*:

“33. Em relação aos Laudos de Avaliação dos Critérios Adotados para a Apuração do Convênio de Rateio de Custos Comuns, elaborados pela Boucinhas e Campos Auditores Independentes para cada uma das empresas signatárias do referido contrato de rateio, cumpre observar que embora estejam datados de **02/02/2001** (conforme se pode observar para o caso específico do Laudo referente à Itaú Administradora de Consórcio Ltda, anexado por mim ao presente processo às fls. **227/256**), antes, portanto, dos procedimentos fiscais que deram origem à autuação, não foram apresentados à autoridade autuante, mesmo tendo a autuada sido intimada várias vezes a fazer prova dos critérios de rateio. Tais laudos somente foram trazidos à baila em sede de impugnação e se limitam a afirmar genericamente que os critérios de rateio estão de acordo com as normas contábeis, sem, contudo, 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.

34. É importante ressaltar que a autoridade fiscal não contesta o critério de rateio em si, mas sim a falta de demonstração de que, ao adotar tal critério, a empresa tenha incorrido nas despesas efetivamente registradas nos seus livros contábeis e fiscais. Os laudos trazidos na impugnação em nada contribuem para elucidar essa questão. Embora tenha sido informado no corpo dos referidos laudos que a base de dados e detalhamento dos custos por órgãos estejam contidos em anexos (4 a 8), demonstrativos esses que poderiam comprovar o referido rateio, não foram trazidos aos autos pela impugnante os referidos anexos. Se tais laudos tivessem sido apresentados à autoridade fiscal, esta poderia ter intimado a empresa de auditoria a prestar esclarecimentos a respeito da efetividade das despesas rateadas. Sem elementos (demonstrativos, planilhas etc.) que comprovem a regularidade das despesas rateadas, não há como serem aceitos, em sede de impugnação, os referidos laudos.”

Portanto, considerou a decisão recorrida que nem com a impugnação o sujeito passivo apresentou os elementos (demonstrativos, planilhas, etc.) para comprovar a regularidade do rateio.

Dentro do que lhe foi apresentado, irretocável a decisão recorrida. Isso porque os elementos trazidos não eram foram suficientes para formação da convicção, e diligências ou perícias na fase de julgamento se justificam quando o sujeito passivo tiver trazido todos os elementos de que dispunha para provar a

² In “Processo Administrativo Fiscal” –São Paulo: Saraiva, 1993, p. 4

correção do seu procedimento e quando essas provas tiverem gerado dúvidas no espírito do julgador. Não, porém, se o impugnante não se desincumbiu desse ônus, como no caso concreto. Em que pese o princípio do formalismo moderado que informa o processo administrativo fiscal, não é razoável, depois da impugnação, a reabertura de oportunidade ao sujeito passivo para trazer a prova quando, sem qualquer justificativa aceitável, ele deixou de fazê-lo em duas oportunidades anteriores (no curso da fiscalização e com a impugnação). Isso poderia significar a reabertura do procedimento fiscalizatório e a eternização do processo, com a frustração de seus objetivos.

De se observar que a fiscalização não rejeitou o critério adotado pelo impugnante, mas se viu impossibilitada de conferi-lo, pela não apresentação dos demonstrativos que o respaldam. Não cabe exigir da fiscalização que, ante a ausência de fornecimento de elementos para averiguar o rateio feito, o homologue. Por outro lado, não é razoável impugnar o rateio de despesas, se não houver dúvidas quanto à efetiva repartição dos custos. Assim, a fiscalização agiu com ponderação e equilíbrio ao acatar o rateio aplicando o método indireto, o único a que pôde ter acesso e que, inclusive, é o mais freqüentemente adotado.

Ocorre que o Recorrente está agora trazendo pareceres técnicos de renomadas entidades, que analisam procedimentos contábeis do Banco Itaú, relacionados ao convênio de rateio de custos, e relatam uma revisão e avaliação dos métodos utilizados no rateio de custos comuns do Conglomerado Itaú nos exercícios de 1999 a 2003.

A primeira questão que se põe é definir se esses trabalhos devem ser levados em consideração nessa altura do processo. E essa definição demanda a ponderação de princípios, uma vez que, como já dito, não obstante o processo administrativo fiscal ser informado pelo princípio da verdade material e do formalismo moderado, a inobservância da prática de atos preestabelecidos e de prazos desvirtua o objetivo do processo.

Sopesando os princípios da verdade material e do formalismo moderado com o princípio finalístico do processo, entendo que, caso os documentos trazidos com o memorial não permitissem ao julgador formar convicção, mas demandassem diligência, não deveriam ser considerados nessa fase processual.

Da análise dos documentos trazidos, a primeira constatação que aflora é de que a possibilidade de verificação do rateio pelo fisco não se resumiria a analisar "planilhas e demonstrativos", exigindo uma auditoria profunda, tal como as feitas, especialmente, pelo FIPECAFI e pela Moore Stephens, cujos relatórios se encontram anexados ao memorial. Essa constatação atenua a percepção de que o contribuinte teria descumprido seu dever de colaboração com a fiscalização. Veja-se que, ao ser intimado *a comprovar, com documentação hábil e idônea, a efetiva prestação dos serviços que teriam sido prestados pelo Banco Itaú às demais empresas, identificando e quantificando os funcionários envolvidos na referida prestação e destacando a parcela dos serviços destes que teria sido debitada à empresa contratante*, o Banco esclareceu ser inviável, face ao sistema de compartilhamento de custos, identificar quais funcionários trabalham para cada uma das empresas. Aduziu que 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 e que, para tanto, utiliza 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. Esclareceu que o rateio abrange um imenso volume de informações, visto envolver praticamente toda a estrutura operacional do conglomerado, e se dispôs a prestar os esclarecimentos que se fizessem necessários.

A análise do FIPECAFI contemplou aspectos conceituais e procedimentais relativos ao sistema de custos utilizado pelo Grupo Itaú e à forma de rateio, a abrangeu o período de 1999 a 2003. Convém pinçar alguns registros contidos no relatório produzido por aquele Instituto:

O sistema de apuração e rateio de custos compreende um processo composto por três grandes fases: departamentalização de custos, custeio de produtos e rateio de custos às empresas do grupo.

1- Departamentalização:

Para fins de departamentalização de custos, todas as unidades (áreas, diretorias, superintendências, órgãos, gerências, etc.) são classificadas como centros de custos ou como centros de resultados.

Os centros de resultados são canais de comercialização, relacionando-se com clientes externos e gerando receitas (ex. agências do banco comercial, Diretoria Personalité, Seguros, Capitalização, Previdência, etc.), e que podem distribuir mais de um produto (como as agências do Banco Itaú, que comercializam todos os produtos).

Centros de custos são as unidades (áreas, diretorias, órgãos, etc.) em que se realizam atividades de apoio aos centros de resultado e também a outros centros de custos (ex. área de controle econômico, área de contabilidade, área de recursos humanos, etc.)

O processo de custeio realiza-se em dois estágios. No primeiro, o valor de cada centro de custo é alocado a outros centros de custos e aos centros de resultados. No segundo, os valores remanescentes nos centros de custos são alocados aos centros de resultados.

Nos centros de custos cujas atividades são dirigidas a mais de um órgão usuário, a alocação se faz de acordo com o volume de atividade absorvido por esses centros recebedores. Esse volume de atividade é medido por meio de fatores físicos e operacionais que representam, efetivamente, a demanda de atividade por parte do centro usuário, e são conhecidos como *direcionadores de custos*. Os direcionadores de custos, em geral, são medidas quantitativas que refletem algum aspecto da realidade operacional da atividade em questão.

Os direcionadores de custos utilizados pelo Banco Itaú no período de 1999 a 2003 foram os seguintes:

Atividades	Direcionadores
Gestão de pessoal	Número de funcionários
Administração de processos trabalhistas	Número de processos trabalhistas
Administração de segurança	Custo com segurança
Administração de serviços gerais	Área ocupada
Administração do imobilizado	Área ocupada
Administração do layout de agências	Área ocupada por agência
Pagadoria	Número de pagamentos efetuados
Processamento de dados	R\$ processados
Administração de suprimentos	Itens requisitados
Desenvolvimento de sistemas	Hora-homem de desenvolvimento
Processamento de sistemas	UPS, microfichas, toques de digitação, etc.

Organização de agências	Horas-homem
Expedição	Peso (kg) expedido
Back-office de agências	Número de transações, ponderado pelo tempo médio de cada transação

Há ainda uma situação em que a alocação não é feita nem diretamente, nem por meio de direcionadores. Trata-se de centros de custos para os quais, seja por sua complexidade, seja pela irrelevância de seu valor, não se identificou o respectivo direcionador. Os valores que se encontram nessa situação são agrupados sob a rubrica "Custos de Conjunto" e são alocados exclusivamente aos centros de resultado, proporcionalmente aos custos que estes receberam até então (exemplos: Presidência Executiva do Itaú, Área de Consultoria Jurídica, Área de Controle Econômico, etc.).

2- Custeio de Produtos;

O Banco utiliza o método da absorção total ou do custeio pleno, pelo qual todos os custos, seja de produção, de administração ou de comercialização são apropriados aos produtos.

O custo de cada produto é formado pela soma dos custos de todos os eventos a ele relacionados. Esse custo é dividido pelo tempo total de execução da atividade, obtendo-se o custo da atividade por unidade de tempo, de cada uma.

Como existe um tempo padrão predeterminado para realizar cada atividade associada a cada produto, chega-se ao custo do produto.

Como se pode observar, a estrutura completa do custo de cada produto é composta por várias atividades. A modelagem e a composição dessa estrutura é um processo complexo que requer não só a correta identificação de todas as atividades relacionadas com o produto, como também a mensuração do tempo padrão de cada uma delas,

Em seguida são alocados os Custos de Conjunto, proporcionalmente aos custos até então acumulados em cada produto.

3- Rateio de custos

Por uma questão de economia de escala e para otimizar a eficiência e produtividade, as atividades de apoio e as realizadas no âmbito dos canais de comercialização são desempenhadas pelo Banco Itaú e compartilhadas com as demais empresas do Grupo.

Para apurar o valor a ser ressarcido, elabora-se uma Grade de Rateio, com base em duas diferentes situações. Na primeira, há aquelas atividades executadas para viabilizar um produto, processo ou apoio dirigido exclusivamente a determinada empresa, e nesse caso, na Grade de Rateio de Custos, o custo será indicado para ser ressarcido apenas por essa empresa. A segunda refere-se a atividades que são executadas para viabilizar produto, processo ou apoio dirigidos a mais de uma empresa do grupo, e nesse caso, na Grade de Rateio a indicação é que o ressarcimento será feito de acordo com o volume de atividade absorvido pelas empresas usuárias. A medida do volume de atividade é feita por direcionadores de custos, que são parâmetros físico-operacionais que podem não guardar correlação com o valor da receita das empresas do grupo.

O Grupo Itaú utiliza o método de Custeio por Absorção Total (Custeio Pleno), pelo qual todos os custos são apropriados aos produtos.

A estrutura completa do custo de cada produto é composta por várias atividades. A modelagem e a composição dessa estrutura é um processo complexo que requer não só a correta identificação de todas as atividades relacionadas com o produto, como também a mensuração do tempo padrão de cada uma delas. Esse processo de modelagem, desenvolvimento, teste e validação da estrutura de custos de um produto pode demorar meses, ou mais de um ano. Por isso, há produtos que já se encontram com sua estrutura de custos bem definida e validade e outros não.

Em 1999 concluiu-se a validação da estrutura de custos do produto Títulos de Capitalização, e assim, para a empresa Itaú Capitalização, o ressarcimento não foi realizado com base na Grade de Custos, mas com base no volume de títulos de capitalização comercializados por intermédio das agências do Banco.

No ano de 2003 foram concluídas e validadas as estruturas de custos dos produtos Seguros e Previdência, e a partir de então as empresas Itaú Seguros e Itaú Previdência passaram a ressarcir os custos compartilhados com o Banco Itaú com base no volume desses produtos comercializados por intermédio de suas agências.

Pondera o parecerista que embora o sistema adotado pelo Itaú seja realmente complexo, devido à quantidade de empresas e à diversidade de atividades, o mecanismo de ressarcimento é conceitualmente correto. Afirma que “o

ressarcimento de custos das atividades compartilhadas com base nos critérios demonstrados é realizado conforme previsto no Convênio de Rateio de Custos Comuns, tanto no que se refere à efetiva utilização, pelas empresas, daquelas atividades, como por satisfazer aos requisitos técnicos necessários aos direcionadores de custos”.

Em sua conclusão, afirma o parecer do FIPECAFI que: (a) o procedimento está conceitualmente correto; (b) nas duas formas de ressarcimento (com base na grade de rateio e com base no custo dos produtos efetivamente comercializados) houve mensuração sistemática, direta e indireta, individualizada por empresa; (c) embora a empresa venha migrando, gradativamente, do ressarcimento feito com base na grade de custeio para o feito com base no custo dos produtos – na medida em que se aperfeiçoa o processo de mensuração de seus custos – não foi detectada utilização assistemática, errática ou aleatória de critérios de rateio, como se houvesse intuito de manipular resultados.

Da mesma forma, a Moore Stephens Auditores Independentes, no item 2 do Relatório de Avaliação dos Métodos Utilizados, descreve as principais características do sistema de custos adotado pelo Grupo Itaú. No item 3, para melhor visualizá-lo, apresenta dois casos reais, e no item 5 conclui que o sistema atende a diversas e importantes finalidades, uma das quais é a mensuração dos valores devidos pelas empresas do Conglomerado Itaú pelo compartilhamento das estruturas administrativa, operacional e comercial do Itaúbanco.

Considero que os documentos trazidos, cuja anexação aos autos foi determinada, demonstram que os valores foram rateados tendo em vista a efetiva utilização dos serviços e à necessidade das empresas, não podendo prevalecer a glosa.”

Ora, para os mesmos fatos não cabe interpretação distinta.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário e nego provimento ao recurso de ofício;

Sala das Sessões, DF, em 17 de outubro de 2007


SANDRA MARIA FARONI

