



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 04 de janeiro de 1984

ACORDÃO Nº 105-0.626

Recurso nº 87.368 - IRPJ - EXS: DE 1976 e 1977

Recorrente AREIAS VIEIRA S.A.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM SANTOS (SP)

NULIDADE - Decisão de primeiro grau - Cerceamento do direito de defesa - Somente será declarada nula a decisão que haja sido proferida com irregularidades, incorreções ou omissões que possam influir na solução do litígio, dificultando ou cerceando a defesa do sujeito passivo.

DESPESAS OPERACIONAIS - Assistência aos empregados - Somente são dedutíveis os gastos relativos às contribuições da empresa, para entidades afiliadas, de prestação de serviços assistenciais, constituídas com personalidade jurídica própria e sem fins lucrativos, com a finalidade de oferecer aos empregados serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social.

DESPESAS OPERACIONAIS - Comissões - São dedutíveis as despesas relativas a comissões, quando indicadas as operações que lhes deram origem e identificado o beneficiário dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AREIAS VIEIRA S.A.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, e, no mérito, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação, no exercício de 1977, a parcela de Cr\$ 300.000,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

v.v.

Sala das Sessões, em 04 de janeiro de 1984


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - RELATOR

VISTO EM


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

SESSÃO DE: 06 JAN 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Antonio da Silva Cabral, Ursulino Santos Filho, Digêcio Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. 



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0845/062.893/79

RECURSO Nº: 87.368

ACÓRDÃO Nº: 105-0.626

RECORRENTE: AREIAS VIEIRA S.A.

R E L A T Ó R I O

AREIAS VIEIRA S.A., CGC nº 58.127.283/0001-17, com endereço na Av. Nossa Senhora de Fátima, nº 456, em Santos, São Paulo, recorre da decisão de fls. 64/75, em que o Senhor Delegado da Receita Federal indeferiu, em parte, a sua impugnação de fls. 08/19, ao Auto de Infração de fls. 01/02.

Na peça vestibular foram arroladas, para tributação, no exercício de 1976, Cr\$ 70.000,00, de despesas com assistência a empregados; Cr\$ 50.000,00, de omissão de receita; e Cr\$ 140.000,00, de retiradas não debitadas em despesas gerais ou conta subsidiária, enquanto no exercício de 1977 foram apontadas Cr\$ 188.643,37, de aquisição de bens indevidamente computados como despesas; e Cr\$ 300.000,00 de comissões não satisfatoriamente comprovadas.

Ao indeferir a impugnação, a recorrida autoridade, fundada nos seguintes considerandos:

"CONSIDERANDO que não é dedutível a doação feita a entidade sem personalidade jurídica própria, cujo único objetivo é prestar assistência financeira aos empregados de sua mantenedora, contrariando

Acórdão nº 105-0.626

as disposições contidas nos §§ 6º e 7º do art. do RIR/75;

CONSIDERANDO que de acordo com a jurisprudência, atualmente assimilada pelo D.L. 1598/77, não evidencia omissão de receitas o suprimento efetuado por terceiros não integrantes do quadro societário;

CONSIDERANDO que subsistindo a preliminar de cerceamento de defesa, prejudicando a apreciação do mérito, deve ser excluída da tributação, a parcela de Cr\$ 140.000,00, sob o título de "Retiradas não debitadas em despesas gerais ou conta subsidiária";

CONSIDERANDO que os gastos com manutenção e conservação de instalações, que não agreguem valor novo ao imobilizado e que não ampliem sua duração são admitidos como despesas operacionais;

CONSIDERANDO que não comprovada a efetiva contraprestação dos serviços nos termos do artigo 184 do RIR/75, é legítima a glosa de despesas de comissões.",

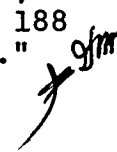
excluiu da tributação as parcelas de Cr\$ 50.000,00 e Cr\$ 140.000,00, no exercício de 1976, e de Cr\$ 188.643,37, no exercício de 1977, mantendo a exigência sobre Cr\$ 70.000,00 no primeiro exercício e sobre Cr\$ 300.000,00 no segundo.

No Auto de Infração, a tributação sobre as parcelas mantidas foi assim justificadas:

a) EXERCÍCIO 1976

"DEDUÇÃO INDEVIDA:

Deduziu do lucro despesa sob a rubrica de "ASSISTÊNCIA AOS EMPREGADOS" configurando, porém, mera "CONTRIBUIÇÃO E DOAÇÃO" à entidade sem personalidade jurídica, formada pelos empregados com fim específico para formação de fundos destinados a empréstimos onerosos com juros Cr\$ 70.000,00
Enquadramento legal: art. 187 "a", 188 c/ art. 222 "n", 162 § 7º do RIR/75."



Acórdão nº 105-0.626

b) EXERCÍCIO 1977"DESPESA NÃO USUAL OU NORMAL NA ATIVIDADE DA EMPRESA

A empresa não comprovou satisfatoriamente a despesa deduzida do lucro do exercício, a título de "COMISSÕES", com documentação hábil e idônea, com elementos formais ou informais, necessário a indicar e assegurar a efetividade da operação que deu causa o rendimento para o Sr. Aluísio Xavier Maria Júnior Cr\$ 300.000,00
Enquadramento legal: art. 162 § 2º e 184 do RIR/75; Lei 4.506/64, art. 47, § 2º; Lei 3.970/58, art. 2º."

A ora recorrente tomou ciência da decisão em 11/02/83 e fez protocolizar o recurso (fls. 77/82) em 14/03/83, assinado por mandatário devidamente habilitado (fls. 83), acompanhado dos documentos de fls. 84 a 103, para dizer as razões do seu inconformismo, assim:

a) que a autoridade julgadora de primeiro grau laborou em equívoco quando afirmou que a entidade beneficiária do pagamento cujo valor foi glosado é uma entidade meramente financeira, porque a assistência prestada aos empregados "tinha, como tem, finalidade eminentemente social, que não se limita à mera movimentação financeira", além de promover o conagração entre os seus servidores, com a manutenção de clube para a realização de atividades desportivas e sociais, e que, inclusive, a habitualidade de tais práticas deu ensejo à constituição do grêmio dos funcionários. Com equipes, inscritas e disputando campeonatos oficiais etc..., "conforme provam os inclusos documentos";

b) que relativamente às despesas com

as

Acórdão nº 105-0.626

comissões a recorrida autoridade manteve a glosa em flagrante distorção à imputação inicial; que, como se vê do Auto de Infração, a fiscalização não impugnou a realidade e efetividade da despesa, limitando-se a considerá-la "não usual", eis que fundamentou a glosa com o art. 162, § 2º do RIR/75; que dessa imputação, e apenas dela se defendeu; que a decisão reconheceu, expressamente (fls. 73) que tais comissões são realmente usuais no seu ramo de atividades, fato que desde logo repele a pretensão fiscal, mas, estranhamente deslocou a imputação para o § 1º do mesmo artigo e, já agora, questiona a prova da efetividade da despesa; que tal procedimento alterou o fundamento da exigência inicial, estabelecendo-o em outro sobre o qual a recorrente jamais foi chamada a se defender; que a ocorrência macula o ato de vício insanável, caracterizado por injustificável cerceamento de defesa.

Não obstante haver argüido a preliminar de nulidade, a recorrente seguiu na apreciação do mérito, juntando documentação a respeito.

De ser registrada, por fim, a ocorrência de inexatidão material na decisão, às fls. 74, consubstanciada por erro de cálculo na quantificação do tributo remanescente, no exercício de 1977.

É o relatório.



Acórdão nº 105-0.626

V O T O

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, relator

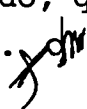
O recurso é tempestivo e foi apresentado por procurador habilitado.

Como se verifica do relatório, restam, objeto de litígio, apenas a parcela de Cr\$ 70.000,00, de dedução a título de "Assistência aos Empregados (Exercício de 1976) e a Cr\$ 300.000,00, de "Comissões indevidamente comprovadas" (Exercício de 1977).

Em relação à última das parcelas remanescentes a recorrente alega cerceamento do seu direito de defesa, consubstanciada no fato de haver a recorrida autoridade alterado a fundamentação legal da exigência, conforme suas argumentações no recurso, às fls. 81, o que, no seu entender, macula o decisório de vício insanável, tornando-o passível de nulidade.

Tenho por descabido o argüido cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que a recorrente, desde a lavratura do Auto de Infração, tem ciência de que a motivação fundamental da glosa foi, como está evidente na descrição do fato, a falta (ou a não apresentação) de comprovação satisfatória da efetividade das operações que deram causa aos rendimentos atribuídos ao Sr. Aluísio Xavier Maria Júnior, o que significa que não teriam sido apresentadas provas de correlação entre as comissões e determinadas vendas, que as justificassem.

É verdade que no Auto de Infração, o autuante, ao fazer o enquadramento legal da irregularidade, mencionou, além do artigo 184, o artigo 162, § 2º do RIR/75, enquanto, na decisão, a autoridade julgadora referiu-se ao artigo 162, § 1º. Não é menos verdadeiro, entretanto, que, basicamente, tanto o autuante, como a recorrida autoridade julgadora, sustentam a exigência com base no disposto no artigo 184, referido, que estabelece os requisitos para a dedutibilidade da despesa.



Acórdão nº 105-0.626

O artigo 162 e seus §§ 1º e 2º fixam, nada mais, na da menos, que uma conceituação do que sejam despesas operacionais.

O cerne da questão está, pois, na comprovação do fato. E disso trata o mencionado artigo 184, cujos mandamentos a recorrente assevera haver atendido (ver fls. 81/82) do recurso), inclusive com a juntada do documento de fls. 100/103.

Demonstrada a improcedência da preliminar arguida, passo à apreciação do mérito.

Do documento de fls. 100/103 a recorrente discrimina vendas (todas a clientes novos), o valor e o período de realização de cada uma, num total de Cr\$ 2.691.256,00, que somados a Cr\$ 309.924,00 de cobranças efetuadas, perfazem Cr\$ 3.001.180,00, sobre os quais foram calculadas as comissões de Cr\$ 300.118,00.

Questiona-se a validade da documentação apresentada na fase da ação fiscalizadora, e a complementação de provas feita na fase impugnativa, sob o argumento de que os dois recibos expedidos pelo beneficiário e os demais papéis (fichas de lançamento, informações de I.R.R.F. e DARFs de recolhimento do imposto retido, além de uma notificação que demonstra que o Sr. Aluísio declarou rendimentos iguais às comissões recebidas), deixam a desejar quanto à comprovação da veracidade das operações geradoras do rendimento pago.

Na mesma linha de raciocínio enganjou-se a recorrida decisão ao declarar:

"Na espécie, não foi apresentada qualquer prova documental, nem mesmo lógica, que permita identificar a época da realização dos serviços, de modo a estabelecer perfeita conexão entre as vendas e os pagamentos efetuados, no propósito de elidir a imputação fiscal."

O artigo 184 do RIR/75, vigente à época, estatui:

Acórdão nº 105-0.626

"Não serão dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operações ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento" (grifos nossos)

Na impugnação já dizia a recorrente a respeito:

"Ora, segundo o mandamento legal previsto no Artigo 184 do RIR, as despesas com comissões só não serão dedutíveis quando não for indicada a operação que lhe deu origem e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento.",

para continuar argumentando:

"No caso a operação que deu causa ao pagamento do rendimento foi a venda de areia por parte de pessoa mencionada como vendedor autônomo, ensejando-le (sic) o pagamento de comissões, operações cuja documentação não só especificou a sua origem como individualizou o beneficiário, segundo o próprio auto de infração deixou expresso",

para concluir:

"Mas não é só. Além de perfeitamente caracterizada como despesa inerente à sua atividade, a operação, sua comprovação e individualização do beneficiário, estão não só perfeitamente caracterizadas nos comprovantes documentais e nos registros contábeis, como também e até nos instrumentos de recolhimento do Imposto de Renda retido na fonte sobre o valor de tais vendas, recolhidos tempestivamente (docs. nºs. 15/21), cumprindo-se assim os requisitos essenciais para o acolhimento da despesa na forma prevista na lei."

Quando, na informação fiscal, o autuante fez refe-

Acórdão nº 105-0.626

rência à imprestabilidade dos documentos para fins de comprovação das despesas com as comissões, agiu de modo a deixar subentendido - ou pelo menos pretendeu que assim fosse - o não atendimento dos requisitos do artigo 184. Tanto que de permeio com as considerações acerca dos documentos apresentados registrou a seguinte observação:

"No intuito de verificar a veracidade da operação, foi solicitado à fiscalizada elementos outros que comprovassem dia-a-dia o decorrer das vendas ensejadoras das comissões, informais que fossem, dado que os recibos - apenas dois - um em agosto de 1975 outro em dezembro do mesmo ano englobavam a quantia de Cr\$ 300.000,00, não obtendo satisfatoriamente."

Não há nos autos prova de que os esclarecimentos tenham sido solicitados à examinada, nem qualquer alusão, positiva ou negativa, à existência, na contabilidade, dos dados que a recorrente ofereceu com o recurso. O que autoriza a presunção de que, inicialmente preocupado com as características dos recibos, só na ora de falar sobre a impugnação o autuante se deu conta de que não só em documentos, mas também, e principalmente, nos assentamentos contábeis, e até nos registros de uma escrituração de livros auxiliares, poderiam ter sido verificadas as operações que deram origem ao rendimento.

A argumentação de que os recibos, as retenções do imposto na fonte, as informações sobre essas retenções, a notificação do imposto relativo à declaração que inclui os rendimentos recebidos, etc., não estabelecem a certeza de que os gastos com as comissões têm causa justificada, é admissível.

Construir-se, entretanto, com base em tais documentos, as premissas de que: (a) não existe uma relação lógica entre os valores dos recibos e os volumes das vendas nos períodos de janeiro/agosto e agosto/dezembro; (b) entre as "evidências" de que não seria verdadeira a despesa está a constatada não usualidade de



Acórdão nº 105-0.626

vendas de areia por vendedores "comissionados", tanto que não se deram nos exercícios anteriores e posteriores; (c) a empresa, corretora em seus pagamentos, não deixaria de pagar "mês a mês" as comissões e o favorecido não deixaria de exigir os pagamentos que seriam, segundo a notificação do Imposto de Renda, seus únicos rendimentos, para com elas rejeitar a dedução é insuficiente.

Com efeito, quando o artigo 162, § 2º esclarece que as despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, não quer, evidentemente, referir-se à usualidade ou normalidade dentro da própria empresa, no sentido de que, nesta, deva ser constante, ou costumeira a atribuição de comissões a vendedores. Quer dizer, isto sim, que a usualidade, ou normalidade, deve ser comumente observada no tipo de operações ou transações que se alinham entre as atividades da empresa.

Ora, na espécie, o tipo de transações ou operações efetuadas pela empresa é a venda de areia. Comissão é a retribuição que se dá a alguém em função de vendas que esse alguém efetue. Logo, comissão é espécie de despesa operacional usual ou normal no tipo de atividade vendas.

Por necessário se entende o gasto quando assencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades da empresa. Se, para incrementar, facilitar ou promover a venda de determinado produto ou mercadoria, a empresa se dispõe a pagar comissões a alguém que interfira naqueles processos de negociação, está realizando uma despesa necessária.

Afastadas, assim, as controvérsias suscitadas em torno de ser, ou não, necessário o gasto, e de ser, ou não ser, usual o tipo de gasto, resume-se o litígio à comprovação da efetividade das despesas.

Entendo, diante do desenvolvimento dos fatos, que a



Acórdão nº 105-0.626

"Relação das Vendas e Cobranças Efetuadas Pelo Sr. Aluísio Xavier M. Júnior", trazida aos autos pela recorrente, poderia ter sido objeto de apuração por parte do fisco, quando na impugnação se fez expressa referência à existência de registros contábeis pertinentes.

A recorrida autoridade, entretanto, ignorando pedido de diligência da recorrente, houve por bem considerar procedente a glosa, simplesmente, pelas razões já referidas.

Julgo, em face do exposto, desnecessárias maiores delongas em torno do assunto.

A relação de fls. 100/103 afigura-se-me bastante para, juntamente com os restantes documentos pertinentes à questão, caracterizar como suficientemente comprovadas as despesas com comissões.

No que tange aos Cr\$ 70.000,00 de despesas com "Assistência aos Empregados" no exercício de 1976, não logrou a recorrente, com os argumentos e a documentação oferecidas com o recurso, elidir a tributação.

Como se verifica, a documentação de fls. 85 a 96 é, toda ela, relativa ao GRÊMIO RECREATIVO AREIAS VIEIRA S.A., entidade constituída em 1978 e registrada em 1979, e nada tem a ver com o "FUNDO DE ASSISTÊNCIA" a que se refere a ata de fls. 21 e os estatutos de fls. 22/25.

Além de não se caracterizar o "FUNDO" como entidade de assistência social, no sentido em que a assistência social deve ser considerada, para os fins almejados pela recorrente (serviços educativos, recreativos, culturais, sanitários), ele somente foi fundado em 1976, enquanto a despesa glosada foi realizada em 1975.

Admitindo-se, apenas para argumentar, que o "FUNDO

Acórdão nº 105-0.626

DE ASSISTÊNCIA" reunisse os requisitos necessários a que a recorrente pudesse deduzir a "doação", ou "contribuição", ou "gastos com assistência social", seja qual for a denominação que se queira dar aos gastos, ainda assim a glosa seria fatal porque em favor de uma entidade constituída em 1976 haveria sido realizado um pagamento em 1975, totalmente para dos parâmetros da legislação fiscal.

Finalmente, considero não ter influência no julgamento do recurso a inexatidão material referida no relatório, caracterizada por erro de quantificação do imposto de renda remascente, do exercício de 1977, quando a autoridade julgadora de primeiro grau, ao excluir da tributação Cr\$ 188.643,77, equivocou-se e mencionou, como imposto ainda devido, Cr\$ 56.592,00 (valor da incidência sobre a parcela excluída), em lugar de citar Cr\$ 90.000,00, que corresponde ao tributo sobre a parcela de Cr\$ 300.000,00, que ela mantivera como tributável.

A recorrente não observou a ocorrência e, se a observou, ao fato não se reportou no recurso, admitindo, também, presumivelmente, a sua nenhuma influência no julgamento da lide.

Admitida a dedução da parcela correspondente à despesa de comissões, desaparece o interesse em relação ao valor do imposto no exercício de 1977, já que a outra glosa levada a efeito pela fiscalização foi julgada improcedente pela recorrida autoridade.

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, voto pelo provimento parical do recurso, para que seja excluída, no exercício de 1977, a parcela de Cr\$ 300.000,00. *dm*

Brasília-DF, 04 de dezembro de 1984


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - RELATOR