

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO : Nº 10283/002.997/93-11
RECURSO : Nº 108.184 - IRPJ - Ex. de 1991
RECORRENTE : SMK DA AMAZÔNIA LTDA
RECORRIDA : DRF EM MANAUS/AM
SESSÃO : DE 16 DE ABRIL DE 1996
ACÓRDÃO : Nº 107-02.793

**IRPJ - CONTRIBUIÇÕES A ÓRGÃOS
CLASSISTAS - DEDUTIBILIDADE INTEGRAL -
INAPLICABILIDADE, NA ESPÉCIE, DO ART. 243
DO RIR/80 - Às contribuições pagas a órgãos de
classe (sindicatos, associações de indústrias ou de
comércio, etc) não se aplica o disposto no artigo
243 do RIR/80, que condiciona a dedutibilidade de
contribuições ou doações, em cada exercício, a 5%
do lucro operacional da empresa, antes de
computada essa dedução.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interposto
por SKM DA AMAZÔNIA LTDA.

Acordam, os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes,
por unanimidade de votos, DAR provimentos ao recurso, nos termos do relatório e
voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JONAS
FRANCISCO DE OLIVEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, PAULO ROBERTO
CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente,
o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.

PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11
ACÓRDÃO: Nº 107 2.793
RECURSO: Nº 108.184
RECORRENTE: SMK DA AMAZÔNIA LTDA

RELATÓRIO

Contra a contribuinte foi emitida Notificação de Lançamento relativa a Declaração de Rendimentos do ano-base de 1990, exercício financeiro de 1991, em razão da falta de adição ao lucro líquido da parcela de contribuições e doações que excederam a 5% do lucro operacional.

Em tempo hábil a contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, que as contribuições em questão, feitas à Câmara do Comércio Nipo-Brasileira do Amazonas (CR\$ 108.812,50), ao Centro da Indústria do Estado do Amazonas - CIEAM (CR\$ 33.221,77), à Associação de Fabricantes de Componentes da Amazônia - AFCAM (CR\$ 44.748,01), bem como ao Sindicato das Indústrias de Aparelhos Elétricos Eletrônicos e Similares de Manaus (CR\$ 429.032,55), por terem sido efetuadas a entidades de classe representativas dos interesses de sua categoria e serem compulsórias, seriam dedutíveis sem nenhuma limitação.

A autoridade julgadora, por entender que a empresa não teria provado o caráter compulsório das referidas contribuições, bem como porque a lei não teria feito tal distinção, manteve o lançamento.

Irresignada, a Recorrente, reeditando as razões de seu apelo vestibular, requer a reforma integral da decisão de primeira instância.

É o relatório.



PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11
ACÓRDÃO: Nº 107-02.793

VOTO

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

O imposto sobre a renda, como o próprio nome está a sugerir, é um tributo cuja base de cálculo é a renda auferida e não a poupança eventualmente feita pelo contribuinte (que poderia ser nenhuma, se, em hipótese extrema, o contribuinte, aleatoriamente, tivesse resolvido doar todo o lucro auferido).

Nesse contexto, admite-se possa a lei ordinária prescrever regras de dedutibilidade dos custos/despesas incorridas pela sociedade empresária. Mas, certamente que o legislador não pode, de uma penada, converter uma não-renda em renda, pelo perverso efeito de declarar indedutível custos/despesas necessárias à percepção e/ou manutenção da renda auferida.

Isto porque, como já tivemos a oportunidade de assinalar,

"Apurar corretamente o resultado de cada período-base das pessoas jurídicas necessário, inclusive, para a correta mensuração do patrimônio empresarial, é questão fundamental, seja perante o Direito Tributário seja perante o Direito Societário, para se evitar a dilapidação do patrimônio empresarial, o que fatalmente ocorreria, pois, a título de tributo incidente sobre a renda (lucro), estar-se-ia entregando parcelas do patrimônio. E, dado que o que se tributa é o acréscimo patrimonial, não pode a lei, a nenhum pretexto, direta ou indiretamente, sob pena de descaracterizar a hipótese de incidência do imposto de renda constitucionalmente prevista, aumentar o resultado do que seria o montante efetivamente tributável (lucro ou renda), criando base de cálculo diversa da versada na Constituição e no CTN.

A propósito da relação de pertinência que a base de cálculo deve guardar em relação ao fato gerador e a consequência dessa não observância, adverte Amílcar de Araújo Falcão em sua insuperável abordagem sobre o "Fato Gerador da Obrigação Tributária":



PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11

ACÓRDÃO: Nº 107-02.793

"Também o fato gerador é decisivo para a definição da base de cálculo do tributo, ou seja, daquela grandeza econômica ou numérica sobre a qual se aplica a alíquota para obter o quantum a pagar.

Essa base de cálculo tem de ser uma circunstância inerente ao fato gerador, de modo a afigurar-se como sua verdadeira e autêntica expressão econômica.

É certo que nem sempre há absoluta identidade entre uma e outra. Dizem os escritores que tal simultaneidade ou identidade perfeita entre fato gerador e base de cálculo só é encontrada nos impostos sobre a renda e sobre o patrimônio.

Não obstante, é indispensável configurar-se uma relação de pertinência ou inerência da base de cálculo ao fato gerador: tal inerência ou pertinência afere-se, como é óbvio, por este último.

De outro modo, a inadequação da base de cálculo pode representar uma distorção do fato gerador e, assim, desnaturar o tributo" (Forense, 5a. Edição, pgs. 78/79).

...

Nos termos do Código Tributário Nacional:

"Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos".

Ao caso em espécie, a regra de tributação é a baseada no lucro real.

Porém, como bem observa Mitsuo Narahashi em excelente estudo sobre a matéria ora em debate, publicado na Revista de Imposto de Renda - CEFIR, nº 310, de maio de 1993, às pgs. 25 a 33:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11
ACÓRDÃO: Nº 107-02.793

"Não se pode atribuir a real qualquer outro significado que não seja aquele registrado nos léxicos, isto é, aquele que é efetivo, verdadeiro, de fato, sob pena de distorcer o imposto que deve recair tão-somente sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Então, segundo as disposições da Lei 6404/76, lucro real é aquele apurado de acordo com a demonstração do resultado, e que a lei comercial denomina lucro líquido. Esse lucro é o lucro real, efetivo, de fato, posto que possa não ser perfeitamente exato, em face das dificuldades para o seu levantamento, criadas principalmente pelo regime inflacionário em que vive o país. Apelidar de real qualquer outro tipo de lucro, por meio da legislação fiscal, é uma afronta ao CTN e à Constituição.

É certo que a legislação não é obrigada a tributar todo o lucro real, podendo excluir determinados tipos de lucros, tributar mais suavemente certas atividades e deve criar mecanismos para evitar dúplice tributação de uma mesma renda, diferir a tributação de renda apropriada por competência, cuja realização seja demorada. Mas, o resultado desses acertos não pode ser chamado lucro real, só porque o CTN mandou tributar a renda real".

Em seguida, mostrando os limites do legislador ordinário, arremata Mitsuo Narahashi:

"Por outro lado, não pode o legislador restringir despesas e custos necessários à obtenção do rendimento (receita), nem das pessoas físicas nem das pessoas jurídicas. Eventualmente pode impugnar despesas que não se relacionem com a obtenção da receita, por exemplo, remunerações de diretores que na verdade disfarçam retiradas de lucros. Entretanto, não se pode fixar por lei a remuneração do administrador que efetivamente preste serviço à empresa. Essa remuneração deve ter por parâmetro os valores vigentes no mercado. A obrigatoriedade de incluir no lucro, para efeito de tributação da pessoa jurídica, excedente de um valor que a lei fiscal fixa arbitrariamente como limite de remuneração dos administradores leva a Fazenda a tributar o que não é lucro, não é renda". (Restrições à dedução de provisões e despesas (a propósito do art. 13 da Lei 9249/95), in Imposto de Renda - Alterações Fundamentais, Dialética Editora, 1986, pgs. 149 a 162).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11

ACÓRDÃO: Nº 107-02.793

Vale dizer, restringir, ainda que temporariamente, custos/despesas efetivos, à evidência implica a desnaturação da base de cálculo do imposto de renda que, como já dito, somente pode incidir sobre acréscimos patrimoniais efetivamente verificados e não sobre custos/despesas contabilizados como redutores de receitas auferidas, constituindo-se, pois, regras claramente ofensivas ao CTN e à Constituição Federal.

Assim, a teor do disposto no artigo 47 da Lei 4506/64, que em verdade descreve princípio insito na determinação da renda tributável, são dedutíveis na apuração do lucro real todas as despesas/custos necessários à manutenção da respectiva fonte produtora, entendidas como necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa e, como operacionais, as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

O legislador pode, portanto, como o fez na recente Lei 9249/95 (art. 13), conquanto atitude socialmente condenável, limitar as hipóteses de dedutibilidade de contribuições e doações feitas a entidades assistenciais ou filantrópicas, como poderia, até mesmo, simplesmente tê-las tomado, sem exceção, indedutíveis na determinação do lucro real, já que, a rigor, não são necessárias à obtenção da renda tributável.

Tal conclusão, entretanto, não se aplica às contribuições feitas a entidades de classe e/ou sindicatos, representativos de categoria econômica a que se insere o contribuinte. É que, neste caso, tais contribuições tem o nítido caráter compulsório, de necessidade ou usualidade, quer porque a própria lei a declara exigível (contribuição sindical, p. ex.), quer porque (esta é a regra) a empresa, em razão do negócio ou ofício que explora, se vê na contingência de associar-se, se obrigando a contribuir às entidades de classe a que se filiou.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO: Nº 10283/002.997/93-11
ACÓRDÃO: Nº 107-02.793

A filiação a entidades de classe, evidentemente, não decorre de nenhum ato de liberalidade, muito menos de atividade diletantista. Pelo contrário, nas intrincadas e complexas relações comerciais e industriais, sobretudo nos dias atuais em que a globalização da economia é fato inexorável, a associação de empresas em entidades de classe, criadas com o declarado propósito de preservação e defesa de seus interesses, quer a nível regional ou nacional ou, ainda, a nível mundial, é questão fundamental, até mesmo de sobrevivência.

Aliás, apenas para ficarmos no campo tributário, é fato notório as atividades desenvolvidas pelas entidades de classe na defesa do interesse de seus contribuintes filiados bastando citar-se, a título de exemplo, a ação das Confederações Nacionais de Indústria e de Comércio, sobretudo no Supremo Tribunal Federal.

Nesse diapasão, as contribuições a entidades da espécie são usuais e normais, compulsórias mesmo, logo plenamente dedutíveis na apuração do lucro real.

Ora, neste caso sub judice, à vista do recurso interposto e das provas acostadas aos autos do processo pela Recorrente, dúvidas não há: (I) de que as contribuições feitas a sindicatos representativos de sua categoria econômica são compulsórias; (II) de que as demais contribuições são feitas a entidades de classe representativas de sua categoria, que lutam por seus interesses; (III) que, conseqüentemente, os dispêndios realizados com as entidades em questão, independentemente de qualquer limitação, são plenamente dedutíveis.

Por tudo isso, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Salas das Sessões em , 16 de abril de 1996.


Natanael Martins - Relator.