



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10768.015559/98-85  
Recurso nº : 126.929  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1995 e 1996  
Recorrente : HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A.  
Recorrida : DRJ - RIO DE JANEIRO - RJ  
Sessão de : 22 de agosto de 2001  
Acórdão nº : 108-06.633

**DIRETORES EMPREGADOS** – Para averiguar-se a dedutibilidade dos pagamentos feitos a diretores em valores superiores à remuneração estipulada em assembléia, faz-se necessário perquirir a manutenção do vínculo empregatício, conforme se extrai do Enunciado TST 269.

**PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS** – Mantêm-se a exigência para valores de provisão que não obedeceram ao disposto no ao disposto no artigo 9º da Lei 8.541/92, c/c artigo 61, § 2º da Lei 4.506/64.

**IRRF** – Correta a aplicação do artigo 61, § 1 da Lei 8.383/91, quando ausente a causa da operação realizada.

**JUROS SELIC** – Deve ser mantida a sistemática de cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic, pois ancorada em determinação legal.

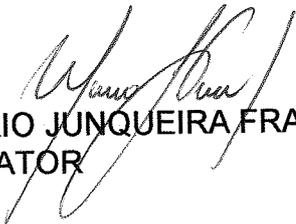
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar da tributação a matéria relativa ao item “gratificação de administradores”, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada).



Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

Recurso nº. : 126.929  
Recorrente : HOSPITAIS INTEGRADOS DA GÁVEA S.A.

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência de IRPJ, PIS-REPIQUE e IRRF, para os anos-calendário de 1995 e 1996.

Quanto ao IRPJ, as infrações, no concernente à matéria ainda em litígio, encontram-se assim descritas no auto de infração de fls. 111:

- falta de adição ao lucro real de dispêndios com gratificação a dirigentes e administradores, para o ano-calendário de 1996, tendo em vista a indedutibilidade prevista nos artigos 193, 195, inciso I, 197, parágrafo único, e 246 do RIR/94;

- redução indevida do lucro real em virtude da exclusão, em janeiro de 1995, de determinada parcela, correspondente a complemento da provisão para devedores duvidosos constituída em 31/12/94. Infração aos artigos 193, 196, inciso I, e 197, parágrafo único, todos do RIR/94.

Quanto ao PIS-REPIQUE, o lançamento é mera decorrência das infrações retro mencionadas.

Para o IRRF, cujo enquadramento legal constitui-se no artigo 61 e §§ da Lei 8.981/95, a infração corresponde ao pagamento de despesas pessoais dos administradores, realizadas com cartões de crédito. Vale observar que tal parcela não constitui matéria litigiosa na esfera do IRPJ, por ter o douto Julgador monocrático

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

identificado que as mesmas haviam sido adicionadas para fins de apuração do lucro real.

Irresignada, postou a autuada, tempestivamente, as pertinente impugnações, refutando as acusações acima, com as razões que passo a resumir:

Para as gratificações a dirigentes, afirmou que os diretores têm vínculo empregatício com a autuada, e que as parcelas pagas em valor superior à remuneração estabelecida em assembléia resumem-se a férias e complementos desta derivados. Conclui, portanto tratar-se de remuneração plenamente dedutível.

No tocante à exclusão de parcela da provisão para devedores duvidosos, considera não ter havido qualquer infração aos artigos descritos como enquadramento legal do lançamento, além da inexistência de prejuízo ao Fisco, haja vista a utilização de despesa em período posterior.

Para o IRRF, procurou desqualificar a infração apontando para o fato de que as faturas dos cartões de crédito identificam o beneficiário, e que as despesas são realizadas com passagens, estadas, diárias, bem como com amenidades quando do recebimento de colegas médicos no Brasil. Afirma que as despesas são dedutíveis, pois necessárias à atividade da impugnante.

Sobreveio, então, a decisão singular, cuja ementa, no que pertinente, bem traduz os fundamentos erigidos:

“AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO – GRATIFICAÇÕES A DIRETORES INDEDUTÍVEL – Não são computáveis como despesas os valores pagos a administradores acima do determinado em assembléia como remuneração da diretoria. Irrelevante no caso o vínculo trabalhista

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

porventura existente, uma vez que a eleição em assembléia suspende o contrato de trabalho na vigência do mandato.”

“EXCLUSÃO INDEVIDA DE PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS – PDD – Cabe lançamento de ofício sobre valores deduzidos a título de PDD calculada de modo diverso do determinado na legislação e acima do que seria permitido pela lei.”“

“IRRF – DESPESAS DE CARTÃO DE CRÉDITO NÃO ADICIONADAS À REMUNERAÇÃO DO BENEFICIÁRIO – Procede o lançamento de ofício sobre valores que deveriam integrar a remuneração dos beneficiários e não foram a ela adicionados.”

Inconformada, interpôs a ora recorrente o competente recurso voluntário, contestando os fundamentos do *decisum* monocrático da seguinte forma:

- retomando argumentação anterior já expendida quando da impugnação, afirma manter-se inabalável o vínculo empregatício do diretor eleito, gerando para a pessoa jurídica a obrigação de pagar os salários contratados, com as verbas trabalhistas incidentes sobre o mesmo, além da cumulação dos valores devidos a título de pró-labore da diretoria. Conclui terem sido pagas apenas parcelas de efetiva remuneração, inconfundível com gratificações por mera liberalidade;

- para a exclusão do valor da PDD de 1994, indica que a mesma, quando realizada em janeiro de 1995, nenhum prejuízo trouxe ao fisco, não tendo sido violado qualquer dos artigos que embasaram a autuação. Contesta, outrossim, a possibilidade de glosa em um período-base de valor correspondente a período de apuração anterior, informando que o seu critério de apuração da PDD foi o de tomar os valores não recebidos frente ao total do faturamento do mês;

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

- quanto ao IRRF, nas despesas com cartões de crédito, reafirma tratar-se de despesas necessárias, com internações especiais, participações em congressos no exterior e outras, para concluir que o lançamento está alicerçado em presunções, juntando excertos doutrinários neste diapasão;

- recorre ainda da aplicação da taxa Selic como juros de mora, tendo em vista sua natureza remuneratória e conseqüente inconstitucionalidade da cobrança.

Consigno que há arrolamento de bens como garantia de instância.

É o Relatório.



Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

## VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

### GRATIFICAÇÃO A ADMINISTRADORES

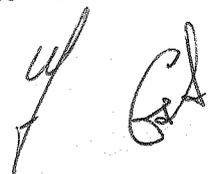
Inicialmente, há de ser apreciada a questão referente às gratificações a administradores.

Nesse passo, vale salientar que não há discussão sobre serem os beneficiários diretores da autuada, ainda que formalmente. Entretanto, a autuada busca demonstrar que, de fato, existia verdadeira relação empregatícia, justificando assim o pagamento como remuneração, parcela então qualificada pela dedutibilidade.

O Julgador monocrático, ao revés, afirma que mesmo empregados, os contratos estariam suspensos, devendo ser observada a remuneração determinada em assembléia tão-somente. Qualquer parcela excedente seria tratada como gratificação, isto é, liberalidade, qualificada pela indedutibilidade.

Esta a questão. Passo a analisar.

A indedutibilidade de gratificações puras pagas a administradores é indiscutível. No entanto, o problema aflora quando presente a figura do administrador



Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

empregado, pois neste caso pode-se antever o pagamento em razão dos serviços prestados com vínculo trabalhista.

Para se ter vínculo trabalhista é necessário subordinação hierárquica, fato que, a princípio, conflita com as funções inerentes ao cargo de administrador, haja vista que a este se delega poderes para ditar as normas e diretrizes a serem seguidas pelos seus subordinados.

A pureza do conceito descrito, o de que o administrador não pode ser ao mesmo tempo administrado, fica bem claro nas palavras de Modesto Carvalhosa, in Comentários à Lei das Sociedades Anônimas, *verbis*:

“O preceito contido no §1º, d, do artigo 157, constitui erro grosseiro de técnica jurídica, não podendo dele, sob nenhum pretexto, inferir-se a faculdade de acumulação das funções de empregador e diretor.

Estando os empregados, em virtude de sua relação de subordinação, submetidos às ordens e determinações dos diretores, é totalmente incompatível com os princípios da organização societária e trabalhista admitir que a mesma pessoa exerça trabalho subordinado à diretoria e cargo nesse mesmo órgão.

Sendo o empregado eleito diretor, o vínculo de emprego permanece, ficando suspensos os efeitos do contrato de trabalho durante todo o seu mandato.

Ademais, não podem os diretores prestar serviços de assessoria ou consultoria profissional à companhia. Seria risível que um diretor prestasse seus serviços à companhia por outros meios que não os de exercício efetivo das funções para os quais foi eleito. “

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

Nessa mesma linha encontramos jurisprudência desta Casa, conforme o voto do ilustre Conselheiro Carlos Alberto Nunes, no Acórdão 101-73.881/82:

“IRPJ – SÓCIOS, DIRETORES E ADMINISTRADORES – O exercício de mandato com poderes amplos de gestão caracteriza a condição de administrador, prevista no inciso 130 da IN nº 02/69, sendo a exclusão do inciso seguinte do mesmo ato voltada para a hipótese de procuração inerente à atividade específica do cargo ocupado pelo empregado. Em conseqüência, são indedutíveis as participações nos lucros e gratificações concedidas aos administradores.”

Não obstante, creio que, independentemente das abalizadas posições supramencionadas, deve-se levar em consideração que os variados matizes em que esta relação entre o beneficiário diretor e a empresa aflora, fez com que a Justiça Trabalhista, priorizando a relação subjacente real e desprestigiando o mero formalismo, investigasse a manutenção efetiva do vínculo trabalhista, aceitando a suspensão do contrato tão-somente quando o diretor empregado exerça apenas a função de administrador.

Assim o disposto no Enunciado nº 269 do Tribunal Superior do Trabalho:

“O empregado eleito para ocupar cargo de diretor tem o seu respectivo contrato de trabalho suspenso, não se computando o tempo de serviço deste período, salvo se permanecer a subordinação jurídica inerente à relação de emprego.”

Ademais, para o caso em apreço, nunca houve por parte da fiscalização a negativa de inexistência mantida pelos formais diretores. Em verdade, a infração havia sido indicada, a princípio, pela mera discrepância de valores nos

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

rendimentos mensais pagos aos administradores. Deixo entretanto de aprofundar-me na análise de uma possível nulidade da decisão monocrática, dado o provimento concedido no mérito nesta instância.

Assim é, portanto, que os beneficiários mantinham contrato de trabalho com a recorrente, percebendo valores pelos serviços e funções que exerciam, além de formalmente diretores.

Isto posto, os valores pagos traduzem-se em remuneração, plenamente dedutível, merecendo ser cancelada a exigência quanto a este item.

#### PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

No tocante à exclusão realizada no LALUR, em janeiro de 1995, e referente a um complemento da provisão para devedores duvidosos constituída em 31.12.1994, não merecem acolhida os argumentos da recorrente.

Deve ser ressaltado o fundamento já erigido pelo Julgador monocrático de que tal parcela não obedeceu ao disposto no artigo 9º da Lei 8.541/92, c/c artigo 61, § 2º da Lei 4.506/64, o que por si só seria suficiente para manter-se a exigência.

Acresça-se, entretanto, que o percentual de 1,5% estabelecido na legislação citada, como limite à constituição da provisão, revela-se ao mesmo tempo faculdade e delimitador para fins fiscais, haja vista que o montante da provisão podia ser maior, quando então seria limitado para fins fiscais, ou menor, sem que neste último caso se criasse um direito permanente de dedução da eventual parcela não constituída.

Cada período esgota um limite próprio, não acumulável.

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

Outrossim, a capitulação legal não representou qualquer cerceamento ao direito de defesa da recorrente, posto que fulcrada em dispositivos genéricos. Apesar desta impropriedade, a infração foi perfeitamente compreendida pela recorrente, fato que extraio das peças de defesa apresentadas até o presente estágio.

Assim sendo, imprópria a exclusão realizada em janeiro de 1995 a título de complemento da provisão para devedores duvidosos do ano-calendário de 1994, merecendo ser mantida a exigência.

Aproveito o ensejo para destacar que esta mesma matéria gerou exigência na órbita da CSL, muito embora em processo apartado.

#### IRRF

Dispõe o artigo 61 da Lei 8.981/95, e especialmente o seu § 1º, fundamento da exigência:

“Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º - a incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como a hipótese de que trata o § 2º do art. 74 da Lei. 8.383/91.”



Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

A despeito de a recorrente insistir que as despesas pagas em nome do seu diretor eram necessárias à sua atividade, não buscou trazer qualquer elemento que comprovasse suas afirmativas.

Pelo contrário, o procedimento de adicioná-las para fins de apuração do lucro real, indica tratar-se de valores alheios à necessidade da manutenção da fonte produtora.

Também não posso crer que os gastos com históricos do tipo "Welcome Baby", "Márcia Leão Presentes Finos", a fls. 261, ou "Paes Mendonça Barra" e "Mesbla Shopping", militem favoravelmente à recorrente, como se pudessem indicar despesas necessárias à sua atividade.

Os gastos foram em benefício do Diretor, e suas causas estão ausentes.

Correta, portanto, a aplicação do § 1º do artigo 61 da Lei 8.981/95, bem como o reajustamento da base de cálculo.

#### JUROS SELIC

A base da exigência dos juros repousa em diploma legal constitucionalmente editado.

Por outro lado, não cabe a este Colegiado a apreciação de matéria que possa afastar a aplicação de norma constitucionalmente editada.

Assim, prevalecem os juros de mora calculados pela taxa Selic, evidentemente sobre a matéria remanescente.

Processo nº. : 10768.015559/98-85  
Acórdão nº. : 108-06.633

Isto posto, voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe provimento parcial, afastando a exigência com base na matéria intitulada "indedutibilidade de gratificação a administradores".

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

