

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10805.003098/89-87
Recurso nº : 105.418
Matéria : IRPJ - EXS.: 1986 a 1989
Recorrente : GIGLIO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRF-SANTO ANDRÉ/SP
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 1998
Acórdão nº : 105-12.322

GLOSA DE DESPESAS - O 13º salário pago a diretor empregado, por se tratar de gratificação, não é dedutível como despesa operacional.

- Gastos com montagem de equipamentos não se confundem com despesas de conservação de bens e instalações. Glosa mantida.

- Mantém-se a glosa de gastos com brindes de elevado valor unitário, pois neste caso refogem à natureza operacional e tornam-se indedutíveis.

- Pagamentos efetuados em benefício de dirigentes, de pessoas sem vínculo empregatício, seus familiares e de uns poucos funcionários administrativos não são dedutíveis.

DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - COMPROVAÇÃO - O art. 191 do RIR/80 é cláusula geral. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto.

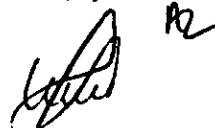
SALDO CREDOR DE CAIXA, PASSIVO FICTÍCIO E PASSIVO NÃO COMPROVADO - Caracterizado o ilícito, sem provas em contrário do contribuinte, procedente a exigência.

OMISSÃO DE RECEITAS - A simples suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamentos de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, em verdade, é um indício de ilícito que recomenda um aprofundamento da ação fiscal, mas não é elemento que, por si só, justifique o procedimento de exclusão de tais valores questionados da conta Caixa para eventual determinação de omissão de receitas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GIGLIO S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

excluir da base de cálculo da exigência as parcelas referentes à glosa de despesas por notas fiscais simplificadas, de consumidor ou *ticket* de máquina registradora como comprovante, bem como as importâncias concernentes às retiradas não debitadas em despesas ou custos operacionais. Vencidos os Conselheiros Afonso Celso Mattos Lourenço (relator), José Carlos Passuello e Victor Wolszczak, que excluía, ainda, os valores relativos à glosa de gratificação paga a diretores. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro (Suplente) Alberto Zouvi.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE


ALBERTO ZOUVI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NILTON PÊSS e CHARLES PEREIRA NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

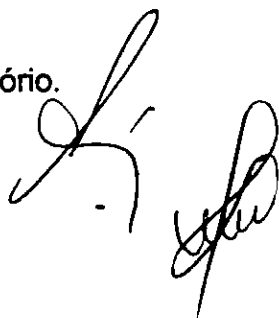
RECURSO Nº: 105.418
RECORRENTE: GIGLIO S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Retorna o presente processo da diligência determinada por esta Câmara através da Resolução 105-0.891, de 19.10.95.

Para conhecimento de meus pares, adoto e leio em sessão o relato anterior, de fls. 797/806, bem como o voto de fls. 807/809 e os relatórios de diligência de fls. 816 e 817/831.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end, positioned to the right of the text 'É o relatório.'

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

V O T O V E N C I D O

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, Relator

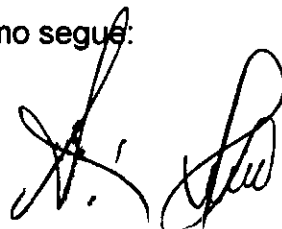
Recurso tempestivo, dele conheço.

Preliminarmente, a bem da verdade, cabe a este relator contestar as palavras do agente fiscal diligenciante, Sr. Paulo Eduardo Reale, *verbis*:

"Esta será a quarta análise sobre o mesmo tema. Será seguida da quinta análise, ainda a ser procedida pelo Conselho de Contribuintes. Cabe observar que um processo formado em 1989 está até hoje, ano de 1997, sem decisão final administrativa: oito anos! É necessário repetir, os argumentos do contribuinte não foram inovados em todo este trâmite e período! "

Ao senhor fiscal vale lembrar que não é o cargo ou função pública que afasta a responsabilidade do julgador administrativo, ou dos que tratam da instrução do processo, pelo acolhimento ao princípio constitucional da ampla defesa (art. 5, LV, da CF). Assim, deverão ser efetuadas tantas análises quanto necessárias, mas o importante é que todos os argumentos de defesa sejam verificados, assim como plenamente exercido o direito do contraditório. Pensar ou agir em contrário será eivar o processo de uma nulidade insanável, ou seja, relativa ao cerceamento do direito de defesa, circunstância que só virá a impedir ou delongar mais ainda o deslinde final do feito.

Neste sentido, vale ainda este relator manifestar sua solidariedade de posicionamento quanto à delonga do feito; porém, cabe verificar os reais prazos dos autos, para que não se cometam injustiças, como segue:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

- auto de infração - 16/08/89
- Ciência da decisão de 1ª instância - 30/01/93
- julgamento no Conselho - 19/10/95 (diligência)
- Retorno de diligência ao Conselho - 22/12/97
- Julgamento final pelo Conselho - abril/98

Constata-se, pois, que não foi neste Colegiado a delonga maior do feito, embora devam ser consideradas, nesta instância, as rotinas naturais de distribuição para a Câmara julgadora e, nesta, para o relator designado.

Isto posto, vamos ao mérito da questão. Vários são os itens em análise, pelo que efetuaremos um exame de forma isolada, para as matérias como um todo (aproveitando os exercícios para as quais as mesmas repercutem), tudo para efeito de um melhor posicionamento.

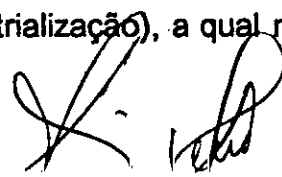
1- pagamento de 13º salário a diretor empregado - dedutibilidade.

Entendo que quanto a este item não pode prevalecer a imputação fiscal. Considero que a norma limitativa constante do artigo 196 do RIR/80 se refere, exclusivamente, às participações e gratificações de resultado, ou seja, vinculadas a desempenho, natureza que não se coaduna com a gratificação natalina, que se reveste unicamente da situação de um direito do empregado, dever da empresa, perante a legislação trabalhista.

Assim, incabível a exigência quanto a este item.

2 - Bens de natureza permanente - glosa da baixa como despesa.

No caso deve ser analisado o documento de fls. 35 e entendo que o mesmo se refere a uma operação de montagem (industrialização), a qual não pode



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

ser considerada nos requisitos necessários a ter o bem enquadramento como de vida útil inferior a 1 (um) ano. Neste sentido, bem colocou a decisão singular:

“ A NF 274 descreve os serviços em questão como “Mão de obra aplicada em montagem de lavador de gases”, sem qualquer referência a serviços de manutenção ou conservação assemelhada a uma possível “reforma de chaminés” nem muito menos a uma “substituição de filtros” como alegou sem qualquer comprovação a impugnante. Houve em relação a essa NF uma carta de correção às fls. 43, que se limita a alterar o endereço, sem ressalvas quanto à natureza dos serviços - montagem, os quais, somente com prova em contrário, não tem a natureza de manutenção, mas de instalação de ativo fixo, e como tal, integrante de seu custo.”

Procedente o lançamento

3 - Brindes - Glosa

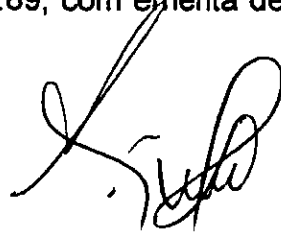
Não aceito que secadora, fotolito e fogão possam ser enquadrados no conceito de brinde. Correta a decisão da 1ª instância.

Cabível a exigência.

4 - Notas Fiscais Simplificada - Glosa. (almoço/lanches)

Considero que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e não afastados pela fiscalização (art. 678, § 2º do RIR/80), assim como a coerência entre os valores dos dispêndios e a sua alegada destinação são elementos que atestam a correção do procedimento adotado pela contribuinte, em que pesem a natureza simplificada dos documentos que amparam as despesas.

A Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou, sobre o assunto, no Acórdão CSRF/01-0.900, de 29.06.89, com ementa de seguinte teor:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

"IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE - COMPROVAÇÃO - O art. 47 da Lei nº 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples notas fiscais simplificadas, não há como se glosar tal gasto".

matéria: No seu voto, o Conselheiro Antônio da Silva Cabral assim esgota a

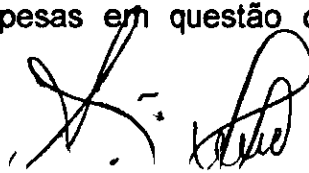
"Se cada receita, mesmo sem documentação, deve ser oferecida à tributação é necessário que se faça justiça ao contribuinte e se admita cada despesa por ele suportada, sob pena de enriquecimento ilícito por parte do Fisco. Pouco importa, como no caso, que a despesa seja apenas relacionada com um xerox. Se se tratar de despesa existente e necessária há de ser feita a justiça, sobretudo porque lei alguma proíbe que despesa comprovada mediante ticket de caixa ou nota fiscal simplificada seja considerada despesa operacional."

Incabível este tópico do lançamento.

5- Glosa de Despesas com Serviços Assistenciais

A decisão administrativa da 1ª instância já analisou e deu boa decisão à matéria, *verbis*:

"De fato, embora os autônomos segundo a alegação da impugnante possam ser pintores contratados "para pintar mais de vinte veículos", nada justifica serem estes, por conta da contratante, beneficiários de um plano familiar não estendido a outros empregados, conforme se verifica na declaração oficial feita pela empresa, mediante o documento de fls. 109. Por outro lado, além dessas pessoas estranhas à empresa, temos nas despesas em questão com o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

convênio médico-hospitalar somente outros 06 (seis) beneficiários de plano de saúde gratuito, sendo três ocupantes de cargo de direção e gerência e três outros funcionários da cúpula administrativa da sociedade anônima autuada, sem que se pudesse constatar qualquer outro funcionário beneficiado com convênio médico.

Provada documentalmente a distinção privilegiada no plano de assistência médico-hospitalar, que beneficiou pessoas sem vínculo empregatício (dois autônomos e suas famílias), diretores, gerentes e só três funcionários (contador, encarregado de pessoal e tesoureira) sem incluir mais nenhum empregado, é de se manter a glosa integralmente, nos termos do enquadramento legal efetuado no auto, no montante de Cr\$ 6.562.470."

6- Saldo Credor de Caixa.

A falta de efetiva prova da antecipação da receita no dia 05/12/85 ou, ao menos, da identificação da empresa que adotou tal procedimento, são elementos que, a meu ver, caracterizam, por si só, a ocorrência do ilícito.

Cabível a exigência.

7 - Passivo Fictício.

A matéria é de prova e, apesar das razões de defesa da autuada, entendo que não foi afastada a presunção favorável à fiscalização.

Nesta linha de raciocínio, concordo com a decisão anterior, *verbis*:

"Realmente pela relação de passivo que compõe a conta fornecedores, examinada no processo e pelos documentos que comprovam a existência de diversos fornecimentos, relacionados como a pagar, já haviam sido pagos do período-base, ficou confirmada a existência do passivo fictício, mantendo-se, pois, a autuação."

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

Procedente o lançamento.

8 - Passivo Não Comprovado

Na mesma situação do item anterior, a recorrente não apresenta provas que militem a seu favor.

Procedente o lançamento.

9 - Estorno de Cheques

Correta a decisão anterior:

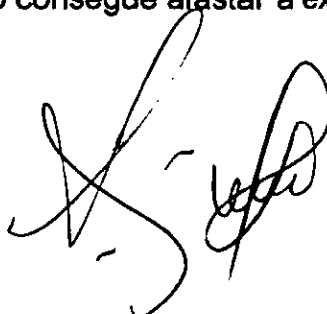
“A impugnante não poderia ter estornado pagamentos a pessoas identificadas, que receberam valores contabilizados, lançando-os em contas de obrigações genéricas e sem identificação. Neste caso tem ela o dever de reconhecer tais valores no resultado, como receita de recuperação de custos. Está correta a autuação e mantida a exigência.”

Cabível a exigência.

10 - Programa de Alimentação ao Trabalhador.

Colocada a imputação fiscal em seus devidos termos, ou seja, conforme o descrito no Termo de verificação (fls. 467v), no sentido de que se refere a pagamentos em montante superior ao fornecimento de matéria-prima e sem comprovação de trânsito pela contabilidade, verifica-se claramente a total ausência de provas por parte da autuada, que, assim, não consegue afastar a exigência.

Procedente, pois, o lançamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

11 - Cheques Compensados - Retiradas não debitadas em despesas ou custos operacionais.

Conforme reiteradas posições já expostas em votos anteriores, inclusive no Acórdão CSRF/01-01.568, de 12.08.93, entendo que o procedimento descrito pela fiscalização é mero indício de eventual ilícito na esfera tributária, o qual requer aprofundamento para efeito de sua caracterização.

Assim, considerando como incipiente o trabalho fiscal realizado, o qual procura inverter para o contribuinte o ônus da prova que inequivocadamente, no caso, seria da fiscalização, entendo como incabível a exigência.

12 - Omissão de receitas - Não comprovação física de bens

Correta a decisão anterior, *verbis*:

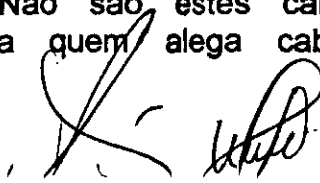
“ A impugnante realmente não comprovou a existência dos bens que segundo alega teria cedido em comodato, nem indicou sua localização, nem os beneficiários do comodato e, também, não apresentou quaisquer documentos de contratação ou de remessa, ficando em simples afirmações sem base comprobatória, mantendo-se assim a exigência.”

13 - Exigências relativas à Correção Monetária

A contribuinte questiona os tópicos, com razões e cálculos.

Realizada diligência específica, a mesma afasta os elementos apresentados pela recorrente, validando a decisão da 1ª instância, colocando em resumo:

“ Se, por um lado, a fiscalização oferece demonstrativo completo de seus cálculos, por outro o contribuinte traz cálculos esparços, incompletos, tomados aqui e ali. Não são estes cálculos compreensíveis, fundamentados. Para quem alega cabe a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

incumbência da prova do que alega, em toda sua extensão, inclusive pela demonstração integral de cálculos e seus fundamentos.”

Concordo com a fiscalização, não só neste aspecto, quanto ao efetivo mérito, pelo que adoto as passagens pertinentes da decisão da 1ª instância, *verbis*:

“Excesso de despesa de correção monetária decorrente de provisão a menor no IRPJ do exercício de 1986. De fato, examinando as listagens acostadas pela impugnante às fls. 671 e 672, verificamos que a mesma reduz o valor da provisão para o IRPJ de 1986 compensando a importância de Cr\$ 74.592.119, como sendo de IRFonte sobre operações financeiras, e reduzindo para os Cr\$ 16.090.673 o valor da provisão. Entretanto, na Declaração de Rendimentos do Exercício de 1986, documento de fls. 04 a 11, encontrado como IRFonte a compensar somente o valor de Cr\$ 39.255.304 (Anexo 3 da declaração a fls. 08).

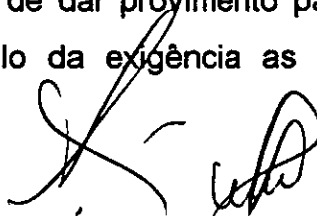
Assim, por falta de comprovação do aumento do valor compensável, é mantido o Auto de Infração neste item.

Omissão de receita pela não apropriação da correção monetária de adiantamentos para aquisição de bens do ativo permanente. À fls. 720, no item 15 da informação o AFTN menciona o demonstrativo efetuado, esclarecendo que a correção foi procedida até 31/12 de cada ano-base. Podemos verificar que a correção só foi exigida no período entre o adiantamento e sua ativação regular. As empresas e valores encontram-se identificados no demonstrativo de fls. 466 e no Termo de Verificação. Autuação somente exigiu imposto sobre as diferenças de correção apuradas na coluna de “Ajuste” à fls. 466, mantendo-se pelo exposto a exigência contida neste item.”

Cabível, assim, a exigência.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para efeito de excluir da base de cálculo da exigência as parcelas

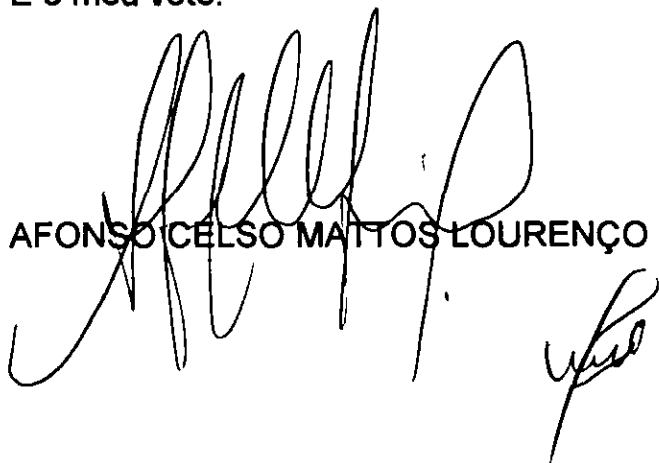


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

referentes aos pretensos ilícitos indicados como "glosa de gratificação de 13º salário", "glosa de despesas amparadas em documentos de natureza simplificada" e "Cheques compensados - retiradas não debitadas em despesas ou custos".

É o meu voto.


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALBERTO ZOUVI, Relator Designado.

Data venia, divirjo da apreciação do ilustre Relator apenas no tocante à glosa de despesas com o pagamento de 13º salário a diretor empregado (item 1 do seu voto). Por concordar com os demais pontos de seu relatório e voto, considero-os aqui transcritos para todos os fins de direito.

Acerca de glosa de despesa que motivou esta divergência, o recorrente aduz, em apertada síntese, que o art. 196 do RIR/80, ao não reconhecer como dedutível a despesa com o pagamento de 13º salário a empregado rotulado de diretor, afronta o disposto nos arts. 43, 110 e 111 do Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66).

Passo a decidir.

A Instrução Normativa SRF nº 2, de 12/09/69, em seus itens 130 e 131, assim conceituou o vocábulo "administradores" contido no art. 196 do RIR/80:

"130. O administrador, a que se referem os artigos 64, letra 'i', e 177 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n. 58.400, de 10 de maio de 1966, é pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação ou designação de assembléia, de diretoria ou de diretor.

131. São excluídos da conceituação do inciso anterior, os empregados que trabalham com exclusividade, permanente, para uma empresa, subordinados hierárquica ou juridicamente e, como meros prepostos ou procuradores, mediante outorga de instrumento de mandato, exerçam essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos e percebam remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado com a Carteira Profissional."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87
ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

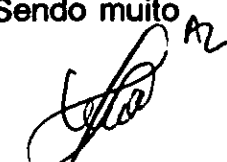
O Sr. João Pugliessa foi eleito Diretor Administrativo da sociedade em assembléia (fls. 510). Assim, nos termos do item 130 da IN nº 2/69, deve ser considerado administrador. Não é alcançado pela regra de exclusão contida no item 131, pois, apesar de empregado, carece de subordinação hierárquica, conforme se lê no art. 6º dos Estatutos Sociais do recorrente, alterado pela mesma assembléia (fls. 510): "ARTIGO 6º - A sociedade será administrada por uma diretoria composta de 3 (três) membros, acionistas ou não, assim designados: um Diretor Presidente, um Diretor Jurídico e um Diretor Administrativo. § 1º - O mandato dos membros da Diretoria será de 3 (três) anos, sendo-lhes facultada a reeleição".

Vê-se, dessa maneira, que o Sr. João Pugliessa, embora empregado, possuía mandato e compunha o triunvirato diretor da sociedade, sem subordinação hierárquica. É, portanto, administrador, consoante os itens 130 e 131 da IN nº 2/69.

Com respeito à exegese do art. 196 do RIR/80, o próprio apelante reconhece que a interpretação literal daquele dispositivo acarreta a vedação da dedução, como despesa, da gratificação paga a diretor empregado. Por isso, busca o sentido do art. 196 por meio da interpretação sistemática, invocando normas de hierarquia superior, assentadas em lei complementar.

Valho-me do art. 112 da mesma lei complementar invocada -- o CTN -- para ressaltar que, no Direito Tributário, em matéria de infrações e de penalidades, *em caso de dúvida*, a regra é a da interpretação benigna. Prevalece o princípio originário do Direito Penal de que, *na dúvida*, deve-se interpretar a favor do réu.

Ocorre que a redação do art. 196 do RIR/80 não dá margem a dúvidas. De forma indireta, define como infração a dedução, a título de despesa, da gratificação paga a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica. Sendo muito



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10805.003098/89-87

ACÓRDÃO Nº : 105-12.322

clara ao estabelecer a indedutibilidade das gratificações pagas a diretor, não há como interpretá-la de forma mais favorável ao contribuinte.

Assim, a gratificação natalina paga a diretor empregado é indedutível. Nesse aspecto, portanto, nada há a reparar no lançamento do IRPJ nem na decisão de primeira instância que o revisou.

Nesta ordem de juízos, e adotando as demais posições do eminente Relator originário, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as seguintes parcelas:

a) pertinentes à glosa de despesas comprovadas por notas fiscais simplificadas, de consumidor ou *ticket* de máquina registradora: Cr\$ 15.318.065,00 no exercício 1986;

b) relativas a retiradas não debitadas em despesas ou custos operacionais: Cr\$ 882.601.775,00 no exercício 1986; Cz\$ 731.120,00 no exercício 1987; Cz\$ 1.067.732,00 no exercício 1988; e Cz\$ 15.580.169,00 no exercício 1989.

É o meu voto.

Brasília (DF), 14 de abril de 1998.


ALBERTO ZOUVI
RELATOR DESIGNADO


15