



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/

Sessão de 12 de março de 19 85

ACORDÃO Nº 101-75.766

Recurso nº 88.787 - IRPJ - Exercício de 1983

Recorrente LOJA REAL DOMÉSTICOS LIMITADA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM UBERLÂNDIA, ESTADO DE MINAS GE
RAIS

IRPJ - REMUNERAÇÃO "PRO LABORE" - EXCES-
SO - As remunerações individual e cole-
gial por serviços prestados pelos diri-
gentes da pessoa jurídica, mesmo que obe-
deçam, isoladamente, a pressupostos le-
gais, se abatem, quando confrontantemen-
te superam o índice de 30% (trinta por
cento) aplicado sobre o lucro real antes
de feita a dedução dessas mesmas remune-
rações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes au-
tos de recurso interposto por LOJA REAL DOMÉSTICOS LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primei-
ro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimen-
to ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 12 de março de 1985.

AMADOR OUTEIREIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 14 MAR 1985

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13689-000.075/84-69

RECURSO Nº: - 88.787

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.766

RECORRENTE: - LOJA REAL DOMÉSTICOS LIMITADA

R E L A T Ó R I O

LOJA REAL DOMÉSTICOS LIMITADA, empresa estabelecida na cidade de Patrocínio, Estado de Minas Gerais, manifesta recurso tempestivo contra o ato do Delegado da Receita Federal em Uberlândia, que lhe negou deferimento à petição impugnativa de fls. 01, mantendo a cobrança do crédito tributário, constante da notificação do lançamento suplementar do exercício de 1983 (fls. 04).

O lançamento suplementar se constituiu, por motivo de revisão interna da declaração de rendimentos, sobre o excesso de remunerações pelo reajustamento da retribuição "pro labore" a 30% do lucro real antes de feita a dedução dessas mesmas remunerações (art. 236, § 2º, do RIR/80).

Pretende a empresa que a remuneração "pro labore" seja calculada em função da retribuição paga ou creditada a cada administrador, desde que nenhum receba, mensalmente, importância superior ao limite estabelecido para um colegiado de sete administradores. Dizendo ter obedecido o limite colegial, afirma que não há excesso de retiradas.

É o relatório.

V O T O

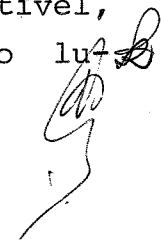
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A remuneração mensal dos serviços prestados por sócios, diretores ou administradores de sociedades comerciais ou civis, ou por titulares das empresas individuais está sujeita a limites para efeito de dedução do lucro real.

Superados esses limites, as quantias excedentes acrescentam ao lucro real para efeito de tributação pelo imposto de renda, na conformidade do artigo 387, inciso I, do RIR/80, por ser o excesso de remuneração despesa não dedutível de acordo com a legislação fiscal de regência.

As remunerações dos sócios, ou dirigentes de sociedades e bem assim as dos titulares de empresas individuais, são livremente fixadas ou determinadas pelos órgãos competentes da pessoa jurídica. A legislação fiscal do imposto de renda não cerceia essa liberdade, apenas se restringe a estabelecer limites e condições, para que as mencionadas remunerações sejam aceitas como despesas operacionais dedutíveis, dentro dos extremos demarcados.

O artigo 16, e seus parágrafos 1º e 2º, do Decreto-lei nº 401, de 30.12.1968, alterado pelo artigo 7º do Decreto-lei nº 1.089 de 02.03.1970, e que se acham consolidados no artigo 236, e parágrafos 1º. a 3º., do RIR/80 não poderiam mesmo senão só esta belecer limites e condições para a remuneração mensal dos sócios, diretores e administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, e bem assim a dos titulares das empresas individuais, pois de outro modo seria uma intervenção na faculdade do livre poder de contratar das partes.

O citado artigo 16 do Decreto-lei nº 401/68 fixa apenas o limite para aceitação da despesa operacional dedutível, a título de remuneração "pro labore", com reflexos diretos no lu4

cro operacional e, conseqüentemente, no lucro real tributável, frente ao estreito relacionamento entre esses conceitos criados pela lei tributária (arts. 154, 175, § único, 191, 387, 388 e 405, do RIR/80).

O valor da remuneração, contratada sob a designação de "pro labore", pode exceder o limite fixado pela legislação específica, mas o excesso é, por ficção da lei, considerado lucro e como tal tributado, dado que semelhante parcela de excesso é contabilmente subtraído do lucro operacional, por motivo da própria definição deste lucro com inevitáveis e imediatos reflexos naquele (art. 387, inciso I, do RIR/80).

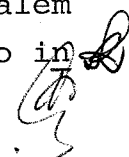
O Regulamento do Imposto de Renda, anexo ao Decreto nº 85.450, de 04.12.1980, estabelece, como despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios ou administradores de sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, e bem assim a dos titulares das empresas individuais, que a retribuição por serviços prestados:

- a) não exceda para cada beneficiário, 7 (sete) vezes o valor fixado como limite de isenção na tabela de desconto do imposto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, vigente no mês a que corresponder a despesa (limite individual - art. 236), não permitindo, porém, que o valor da remuneração colegial exceda a 7 (sete) vezes o valor da remuneração individual (limite colegial - artigo 236, § 1º);
- b) não seja superior a 30% (trinta por cento) do lucro real antes de feita a dedução dessas mesmas remunerações (art. 236, § 2º);
- c) em qualquer hipótese, mesmo no caso de prejuízo, seja admitida, para cada um dos beneficiários, remuneração mensal igual ao valor

do limite de isenção para efeito de desconto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado (art. 236, § 3º).

Para deslindar-se a presente questão, frente ao vasto repositório jurisprudencial deste Conselho de Contribuintes, resta saber se a recorrente atendeu aos pressupostos básicos estabelecidos pela legislação de regência, consoante os itens "a", "b" e "c" retromencionados, para que os valores atribuídos, sob o título de remuneração, a seus dirigentes, possam ser considerados despesa operacional dedutível do lucro sujeito à incidência tributária pelo imposto de renda.

Tais pressupostos devem ser analisados em conjunto frente a cada caso em concreto, confrontando a ocorrência de um pressuposto com os outros, pois pode acontecer que em face a um deles, isoladamente, as determinações da lei fiquem respeitadas, mas não frente aos demais. O exame dos pressupostos não há de ser feito frente a cada um de per si, com desconhecimento dos demais, porém, sempre com proeminência daquele a que se refere o item "c", a fim de respeitar-se o limite mínimo, quando for a hipótese, por exemplo, de lucro real em que o percentual de 30% aplicado sobre esse lucro fique aquém do valor inicial da tabela de desconto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, ou, "verbi et gratia", de prejuízo. Assim, afora a prevalência, no que couber, do item "c" para qualquer dessas duas hipóteses, pode ocorrer que, perante o item "a", os pressupostos da lei se entremostrem observados, mas não obedeçam aos do item "b", para que as remunerações dedutíveis não sejam superiores a 30% do lucro real antes de feita a dedução dessas mesmas remunerações. E também de igual modo, pode ser que se respeitem os pressupostos atinentes ao citado índice de 30%, do item "b", mas se afrontem os pressupostos do item "a", pois deve ficar claro que sempre há de prevalecer do cotejo desses dois itens, a hipótese menos favorável ao contribuinte, pessoa jurídica. Destarte, quando as remunerações "pro labore", calculadas pela regra do item "a", forem superiores às que se fixam em 30% do lucro real, de acordo com a regra do item "b", são estas que valem para efeitos tributários, e, inversamente, valem aquelas, quando in



feriores.

Na espécie dos autos, o preceito referente ao artigo 236, § 3º, do RIR/80 (item "c" retrocitado) não se aplica ao caso em concreto, uma vez que a recorrente declarou lucro e mesmo se empregando o índice de 30% sobre o lucro real, na forma como antes se explicou, a remuneração mensal dedutível é superior ao limite de isenção para efeito de desconto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado.

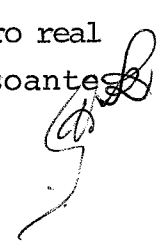
A questão em julgamento há de ser portanto examinada pelo que dispõem, de um lado, o "caput" do artigo 236 e seu parágrafo 1º (hipótese do item "a"), e, de outro lado, frente à norma do parágrafo 2º do mesmo artigo 236 do RIR/80 (hipótese do item "b").

Referentemente aos limites fixados pela legislação de regência em vigor, tanto o individual quanto o colegial, isoladamente analisados, nada se lhe têm a opôr, dado que se observa o limite individual de isenção para desconto na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado e cada beneficiário se contempla com valores que respeitariam a remuneração colegial dedutível, aceita pela disposição legal para retribuição de até 7 (sete) vezes o valor da remuneração individual.

No entanto, diante da prova dos autos, aqui, os limites individual e colegial esbarram e se abatem pelo balizamento legal de admitirem-se dedutíveis as remunerações em 30% do lucro real antes de feita a dedução da despesa, derrubando-se, portanto, as razões de defesa.

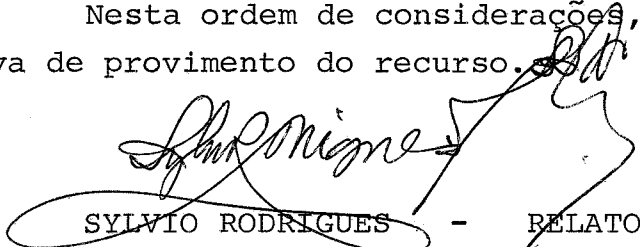
Uma vez que não se levantou nenhuma dúvida, quanto ao aspecto de referirem-se as remunerações à efetiva prestação de serviços, ficando, assim, afastada a hipótese de liberalidade na atribuição de remuneração aos dirigentes da postulante, o deslinde da questão se faz pela aplicação do índice de 30% sobre o lucro real antes de efetuada a dedução das despesas de remunerações, consoante

VIDE VERSO.



norma do artigo 236, § 2º, do RIR/80.

Nesta ordem de considerações, o relator vota
pela negativa de provimento do recurso.



SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR