

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 13709.000.916/91-27
RECURSO Nº. 109.177
MATÉRIA IRPJ - EX: de 1990
RECORRENTE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FLEISCHMANN E ROYAL LTDA.
RECORRIDA DRF no RIO DE JANEIRO - RJ
SESSÃO DE 27de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. 105-11.175

SÓCIA-GERENTE PESSOA JURÍDICA - Nas sociedades por quotas de responsabilidade limitada, como sociedade de pessoas, a direção cabe aos sócios-gerentes, pessoas físicas ou jurídicas. Neste último caso, necessariamente haverá delegação, na forma do art.13 do Decreto 3.708/19. O fato é que para os efeitos dos limites de remuneração dedutíveis, face ao imposto de renda, o mais relevante é definir quem de fato exerceu a gerência, impondo-se-lhe os limites do art.236 do RIR/80, acima dos quais as importâncias pagas são excessos de remuneração indedutíveis.

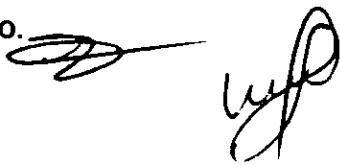
VEÍCULO UTILIZADO PELA ADMINISTRAÇÃO - Para que possa ser considerado de uso particular necessário se faz que o fisco apresente os elementos de convicção que demonstrem essa caracterização.

ENCARGOS TRIBUTÁRIOS - EXERCÍCIO DE 1990 - Dedutibilidade Fiscal - Os encargos da Contribuição Social são dedutíveis no período-base em que ocorre o fato gerador, ainda que o contribuinte, ao invés de promover sua liquidação, prefira discutí-los judicialmente, dentro dos ditames do regime de competência.

DADO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO

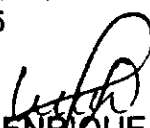
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FLEISCHMANN E ROYAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cr\$ 54.408,94 e Cr\$ 10.255.279,00 (moeda da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


CHARLES PEREIRA NUNES - RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Jorge Ponsoni Anoroza, José Carlos Passuello, Nilton Pêss, Victor Wolszczak, Ivo de Lima Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

RECURSO Nº. : 109.177
RECORRENTE : PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FLEISCHMANN E ROYAL LTDA

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que, apreciando sua impugnação, julgou parcialmente procedente o Lançamento de IRPJ/90 formalizado no Auto de Infração de fls.01/46 lavrado em virtude das seguintes irregularidades na apuração do lucro real, conforme descritas às fls.02/09:

1- DEDUÇÃO INDEVIDA, DO EXCESSO DE RETIRADAS DOS SEGUINTE ADMINISTRADORES totalizando Cr\$ 1.249.029,00 :

- Donald J. Franza	Vice-Presidente de Finanças
- Roger W. Penny	Vice-Presidente da Div. Consumo
- Christian A. Lohrisch	Vice-Presidente da Div. Biscoito
- Rivaldi Novaes	Vice-Presidente da Div. de leite
- Michel Gregory	Controller
- Newton G. Gurgel	Vice-Presidente da Div. Fermento

1.1 -Foram incluídos no cálculo de excesso de retiradas os salários indiretos caracterizados pelos gastos com automóveis efetuados em benefício dos seguintes administradores:

- Peter F. Brown	Presidente
- Donald J. Franza	Vice-Presidente de Finanças
- Roger W. Penny	Vice-Presidente da Div. Consumo

2 -DEDUÇÃO INDEVIDA DOS VALORES DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NÃO RECOLHIDOS NEM DEPOSITADOS EM JUÍZO, CUJA EXIGIBILIDADE ESTAVA SUSPensa POR FORÇA DE LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA, totalizando Cr\$ 10.255.279,00,

3 - Embora sem repercussão imediato de crédito fiscal, a empresa foi ainda intimada a proceder alguns saneamento em sua escrita fiscal.

NA IMPUGNAÇÃO de fls. 11/22 a empresa alega, em síntese, que:

1 - Em relação aos administradores:

- os títulos acima constituem meras denominações áreas de funções/atribuições. não são títulos societários, isto é, resultantes de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

funções/atribuições constantes do Contrato Social da defendente, a gestão da defendente cabia a sócia quotista Nabisco, Inc., que delegou os respectivos direitos aos Drs. JOAQUIM AURÉLIO MELLO FRANCO NABUCO DE ARAÚJO, JOSÉ THOMAZ NABUCO DE ARAÚJO e ALFEU FRANCISCO MACIEL BRAGA, todos advogados brasileiros, verbis,

"Administração

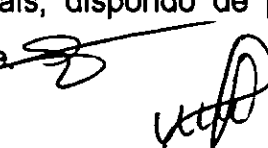
Cláusula 8ª - O uso da denominação social caberá à sócia quotista NABISCO INC., ficando a mesma desobrigada de prestar caução, a qual, de acordo com o art.13 do Decreto nº 3.708, de 10 de janeiro de 1919, delegará esse uso a terceiro ou terceiros, ficando estes delegados investidos dos poderes necessários para representar a sociedade ativa ou passivamente, em juízo ou fora dele, para assinar todo e qualquer documento ou praticar qualquer ato em nome da Sociedade, podendo inclusive nomear procuradores, especificando os respectivos poderes.

A delegação de poderes acima poderá ser cancelada a qualquer momento.

Par. Único - Neste mesmo ato e por este instrumento, a sócia quotista NABISCO INC., na forma especificada nesta Cláusula, delega o uso da denominação social, isoladamente a cada um, aos Drs. JOAQUIM AURÉLIO MELLO FRANCO NABUCO DE ARAÚJO ..."

- esses terceiros delegados é que constituem os verdadeiros administradores da defendente...sendo inclusive os signatários dos instrumentos de mandatos conferidos aos empregados, que praticam atos de execução e não atos de administração. Contra esses delegados é que se exerce a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

- pela estrutura societária da Defendente, de plano ressalta que os alegados administradores não agem por delegação ou designação de assembléa, de diretoria ou de diretor como exige o conceito de administrador previsto no item 130 da IN 2/69. Enquadram-se literalmente na exclusão prevista no item 131 que trata dos empregados com outorga de procuração, com exceção do Sr. Peter F. Brown (Presidente), superior hierárquico dos demais, dispondo de poderes, limitados, de determinar as normas políticas da defendente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

- o Ac. nº 101-72.989, com base no item 5 do PN 109/75 bem distinguiu as situações de Gerente NA empresa e Gerente DA empresa quando se exige amplas e ilimitadas atribuições bem como o poder de estabelecer normas e fixar a política da empresa;

- a procuração anexada aos autos foi conferida em 1991, em 1989 não poderia ser considerada.

- os poderes ali contidos não são amplos e ilimitados nem contém o poder de fixar normas e a política da empresa. Ao contrário tratam-se de simples poderes de execução inerentes a própria atividade industrial e comercial, ou seja, NA empresa.

- a fiscalização adotou critérios subjetivos na determinação dos administradores, pois como justificar a exclusão do advogado Antônio Carlos Saldanha Marinho, se os poderes de que dispõe são exatamente idênticos àqueles atribuídos aos demais procuradores? Na realidade apenas o Presidente pode ser considerado empregado-administrador;

- igualmente subjetivos foram os critérios adotados na determinação dos salários indiretos. Se todos os procuradores tinham a disponibilidade do uso exclusivo do veículo, então por que somente em relação a três deles tal disponibilidade foi definida como liberalidade ?

2 - Quanto à Contribuição Social a empresa alega que:

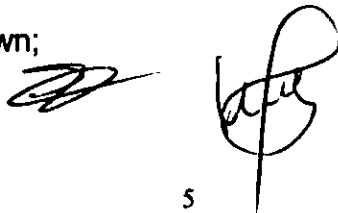
- é dedutível nos termos do art.225 do RIR/80, espressamente reconhecido no item 7 da IN 198/88, obedecendo ao regime de competência; portanto independente dos seu pagamento;

- o crédito tributário existe, apenas, segundo a fiscalização, encontra-se suspenso, não extinto;

A INFORMAÇÃO FISCAL de fls.109/111 contra-arrazoa dizendo, em síntese que:

- verifica-se pelas peças do processo que os administradores foram contratados para exercerem esta função específica e não função cumulativa com outro cargo que exerceriam, condição necessária à exclusão prevista no item 131 da IN 2/69;

- os poderes conferidos aos demais administradores são os mesmos conferidos ao Sr. Peter F. Brown;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

- a procuração correta para o período-base fiscalizado é a de fls.108/108 (05.005.89) onde, em relação a de fls.15/16 (29.01.90), foram excluídos os Srs. Christian A. Lohrisch, Rivaldi Novaes e Michel Gregory, devendo assim serem também excluídos do cálculo de excesso de remuneração os correspondentes valores de Cr\$ 99.533,92, Cr\$ 110.012,00 e Cr\$ 141.476,58 no total de Cr\$ 351.022,50;

- que não houve subjetivismo na determinação de que apenas os administradores citados no item correspondente à salários indiretos, com exclusão dos demais, pois apurou-se durante a fiscalização que efetivamente apenas aqueles tinham o uso exclusivo de automóvel pertencente ao ativo da empresa;

- do mesmo modo não ficou caracterizado que o advogado Carlos Saldanha Marinho exercesse o cargo de dirigente Na empresa;

- quanto à indedutibilidade da Contribuição Social questionada em juízo, a autuação conforma-se ao disposto no Ato declaratório Normativo nº 05, de 13.03.91.

A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, fls.112/123 segue a informação fiscal e acrescenta, em síntese, os seguintes motivos de convicção:

- Examinando-se a procuração de fls. verifica-se que foram conferidos amplos poderes às pessoas dela constante, entre eles os relativos à política trabalhista da empresa e os de representação junto à assembléias de credores, o que implica em tomada de decisões, e não apenas na execução das normas estabelecidas em escalão superior;

- a ementa do Ac. 101-73881/82 resume que,

“ O exercício de mandato com poderes amplos de gestão caracteriza a condição de administrador (IN 02/29, inc.130) ”, e

“ A exclusão do inciso 131 da mesma IN está voltada para a hipótese de procuração inerente à atividade específica do cargo ocupado pelo empregado”

- quanto à Contribuição Social firma convicção no sentido de que a empresa não poderia deduzir uma despesa incerta oi possível mas apenas despesa certa, o que não e o caso de que discute em juízo;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

- a partir de 1993 a polêmica sobre o assunto foi definitivamente sepultada pelo art. 7 da lei nº 8.541/92.

O RECURSO de fls. 129/133 reitera as razões apresentadas na impugnação reforçando-as, em síntese, com os seguintes argumentos:

- apenas o presidente detém poderes para determinar a política da empresa, de acordo com o seu organograma, ex-vi do disposto no item 130 da IN 2/69, os vice-presidentes e demais "empregados-administradores" são seus subordinados hierárquicos;

- os Srs. Jean Pierre da Silveira Mandelert, Nelson de Moraes Cutrim Filho e Antonio Carlos Saldanha Marinho constam na referida procuração, com os mesmos poderes dos demais procuradores, todavia foram excluídos do conceito de administradores. Houve assim um total subjetivismo fiscal.

- os veículos eram utilizados no serviço e em benefício da recorrente, não tendo as características de particulares.

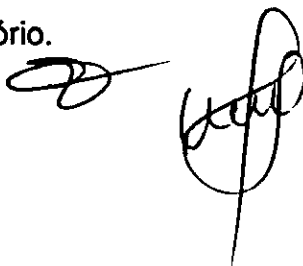
- quanto à Contribuição social, a empresa esclarece que pleiteou na justiça uma ordem declaratória através de ação própria não estando à época suspensa a exigibilidade do Crédito Tributário, pois não fez o depósito judicial, tanto que lhe foi cobrada mais tarde.

- a regra do Art. 171, II do RIR/80 só alcança os casos de suspensibilidade do Crédito Tributário;

- Não se aplica ao caso o ADN nº 5/91, pois além de ser posterior, a não dedutibilidade da provisão constituída para pagamento em exercício futuro atinge exclusivamente as situações previstas no art. 3º da lei nº 8.003/91, ou seja casos especiais de construção por empreitada...

- igualmente não é aplicável ao caso a regra posterior do art.7º da Lei nº 8.541/92.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

VOTO

CONSELHEIRO CHARLES PEREIRA NUNES, RELATOR

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Processo com instauração e tramitação legal.

No exame da matéria verifica-se o seguinte:

1- Quanto ao conceito de ADMINISTRADOR:

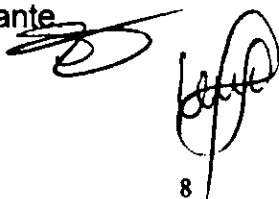
Vejamos inicialmente o conceito dado pela IN 2/69, verbis,

"130. ... é a 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.

130. 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, comprovado com a carteira profissional."

Examinemos alguns aspectos dessa conceituação:

Primeiramente entendo que a ação do administrador não tem a autonomia que, data venia, alguns pretendem lhe dar, ou seja, a chamada subordinação hierárquica sempre haverá quando se trata de um administrador, pois é natural que com exceção do administrador-sócio, todos os demais tem subordinação hierárquica ao sócio majoritário ou ao sócio-gerente que o designou como administrador. Sua autonomia é apenas na sua área de atuação, na execução do negócio, aliás toda delegação, mandato ou designação é para realização de atos que deveriam ser feitos pelo mandante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

Com isso estou dizendo que na realidade o administrador não estabelece a política da empresa, suas diretrizes e objetivos, ele apenas as propõe, discute, ainda que esporadicamente, dando satisfação das decisões técnicas mais importantes, praticadas normalmente com conhecimentos teóricos e práticos do ramo de negócio que administra, mas a decisão final, política, é do sócio gerente e/ou do sócio majoritário, conforme determine ou silencie o contrato social.

O administrador age em nome da empresa, divulga a política da empresa, parece ditar as normas da empresa, mas na realidade não o faz, esse poder primordial e final é privilégio dos sócios da sociedade por quotas de responsabilidade Ltda. Pode até ser que alguns administradores recebam tanta confiança do seu "patrão", pode até nem ser raro, mas essa confiança plena e ilimitada não é condição *sine qua non* para a prática dos atos de gerência.

Nesse ponto já percebemos que os termos utilizados na exclusão prevista no item 131 *"... os empregados que trabalham com exclusividade, permanente, para uma empresa, subordinados hierarquicamente ou juridicamente..."* foram ali explicitados apenas para, de conformidade com a CLT, diferenciar os *empregados* de outros dois tipos de trabalhadores que são os *autônomos* e os *eventuais*. Nada tem a ver com a diferença entre o administrador e o sócio da empresa.

Por outro lado, o administrador também não pode se confundir com o simples empregado, que é visto como um preposto da empresa, ou com um outro que detenha um mandato, cujos poderes não o autorizam a praticar todos os atos típicos de gestão, mas apenas alguns atos bastante limitados e que deva dar satisfação não diretamente ao sócio, mas ao próprio administrador que lhe outorgou a procuração. Observe-se que no dispositivo não há exclusão do empregado-administrador mas sim do empregado-procurador subordinado ao administrador ou com poderes resumidos.

Observa-se que o Conselho de Contribuintes não vem aceitando como excludente do conceito de administrador o simples contrato de trabalho provado com Carteira Profissional assinada, uma vez que se observou estarem as empresas utilizando tal expediente como artifício para driblar a lei que não faz exceção ao empregado-administrador. Note-se que no mandato todos eles, os administradores, foram identificados como comerciantes, empregados não deveriam ser designados como tal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

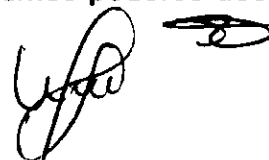
Oportuno verificarmos se os vice-presidentes tem subordinação ao presidente tal como um empregado tem ao seu superior hierárquico, dele recebendo ordens e executando-as sem maiores questionamento, ou se a relação entre eles é de coordenação, de ação conjunta, com co-gestão, cooperação, solidariedade, co-obrigação etc.

Como já exposto acima a subordinação do administrador é apenas em relação aos sócios, política; não há uma subordinação política nem tão-pouco técnica a outra pessoa dentro da sua área de atuação específica.

Então vejamos: politicamente eles não tem subordinação ao Presidente uma vez que este não é sócio. Nesse aspecto eles discutem concordam, e levam através de qualquer um deles (normalmente o presidente) a decisão do colegiado ao sócio-gerente. Tecnicamente, cada qual é a autoridade máxima na sua área de atuação.

Sendo o processo produtivo-comercial necessariamente interativo com a atividade meio da empresa é natural que esses altos executivos se coordenem para que o negócio seja administrado a contento. Mas nesse colegiado não há um chefe ou superior hierárquico; simplesmente porque além da impossibilidade de ele ter os conhecimentos técnicos de cada área que lhe desse autoridade para tal, também, e principalmente, porque os poderes dos vice-presidentes foram outorgados pelo sócio-gerente e não pelo presidente (o suposto chefe), além disso tais poderes são iguais ao seu e constam em instrumento conjunto que os tornam solidários, presidente e vice-presidentes, no seu exercício e responsabilidade, de acordo com as regras dos artigos 1.304 e 1.327 do CC e ainda o art. 147 Código Comercial Brasileiro.

Isso demonstra que não é apenas o presidente que deve ser considerado um administrador, como pleiteia a empresa. Até mesmo o advogado Antonio Carlos Saldanha Marinho deveria ser considerado administrador, a não ser que sua descaracterização tenha se dado por não ter exercido os poderes que lhe foram outorgado na procuração para praticar os atos de gerência, mas apenas agido como simples advogado da empresa. De qualquer forma sua inclusão dependeria de nova ação fiscal, com a necessária autorização superior, onde se incluiriam também os Srs. Jean Pierre da Silveira Mandelert, Nelson de Moraes Cutrim Filho e Antonio Carlos Saldanha Marinho que constam na referida procuração, com os mesmos poderes dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

demaís procuradores e foram excluídos do conceito de administrador por ter a fiscalização se baseado em outra procuração onde os mesmos não constavam.

Essa hipótese do advogado lembra-nos que, a essência da gestão não é o poder adquirido, mas o poder demonstrado, o poder exercido, o ato administrativo em si; se o poder delegado não for exercido não haverá gestão. Por outro lado, a delegação de "todos" os poderes, ainda que outorgados com reservas, também não pode ser considerado um ato de gestão na essência do termo. Apenas demonstra um ato político, de confiança, de abdicação da gestão em prol de pessoa(s) escolhida(s), ainda que temporariamente.

Vejamos agora como se situam os delegados cujos poderes foram outorgados no próprio Contrato Social:

Bem, a princípio eles não podem ser considerados administradores da autuada mas meros representantes da empresa sócia-gerente pois necessariamente esta, enquanto pessoa jurídica, ser fictício, precisa de pessoa física, ser natural, para realizar seus atos.

Esses atos deveriam ser de gerência, todavia o que se observa é que tais atos complexos não foram realizados pelos citados delegados, mas sim tão-somente um ato: nomeou, em nome da sócia gerente, os administradores da sociedade, pois aquela enquanto uma ficção jurídica não pode naturalmente assinar, ouvir, falar, pensar, etc para poder nomear. Como vimos acima esse ato de abdicação não pode ser considerado ato gerencial.

Portanto quem designou os administradores da autuada foi sua sócia NABISCO INC. através dos seus delegados, que bem poderiam atuar como administradores da autuada mas preferiram não o fazer, deixando-se substituírem pelos administradores transferindo-lhes seus poderes.

Na realidade toda relação desses delegados com a autuada decorre somente da sua condição de delegados nomeados pela Nabisco. Sua remuneração então deveria provir apenas da Nabisco uma vez que quem administra a autuada não são eles. A remuneração a eles eventualmente creditada pela autuada deveria ser vista como retirada da sócia Nabisco, como um pró-labore também fictício, já que o labor é privilégio dos seres vivos.

Aliás, somente para reforçar a tese, se esses delegados fossem os efetivos administradores da autuada e ao mesmo tempo os administradores da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

Nabisco, então perante a autuada eles estariam agindo como se fosse a própria Nabisco e sua remuneração seria considerada como retirada de sócio. Somente se eles administrassem a autuada e não administrassem a Nabisco é que poderiam ser remunerados como administradores. No caso desses delegados, sem esse *status*, prestarem algum serviço a autuada, não defendendo os interesses imediatos da sócia, sob suas ordens, mas da própria autuada, a sua remuneração não se submeteria aos limites.

Assim sendo, na realidade esses delegados também deveriam se sujeitar ao limite de remuneração, mas não como pagamento a administradores, que não o são, e sim como retirada de sócio beneficiário dos seus serviços, que é o de escolher e designar os administradores da autuada como se fosse a própria empresa sócia-gerente agindo nesse sentido.

Deixando de lados as pessoas, fixemo-nos um pouco no instrumento do Mandato, para firmarmos a convicção de que os poderes ali outorgados são os necessários e amplos suficientes, não para uma simples gestão de negócios mas para seu efetivo gerenciamento. Se observarmos, além dos poderes gerais em termos determinados que bem identificam sua amplitude a exemplo dos citados na decisão singular, existem ainda poderes especiais de transigir e até mesmo de firmar compromissos. Não sei que outros poderes poderiam ser outorgados aos administradores uma vez que parece terem ficado de fora somente aqueles indelegáveis, privativos do sócio por natureza (políticos) e por força da lei, e aqueles previstos no § único da cláusula 7ª do Contrato Social.

Por todo o exposto, me parece que:

- a) as pessoas arroladas praticavam com habitualidade atos privativos de gerência ou administração da empresa produzindo todos seus efeitos jurídicos.;
- b) foram designadas por diretor, ou seja, a sócia-gerente Nabisco por intermédio dos seus delegados, e
- c) são consideradas administradores-empregados, portanto sujeitas aos limites de remuneração.

As conclusões acima seguem a linha de raciocínio do Ac.1º CC 101-77.132/87 - Resenha Tributária, IR - Jurisprudência Administrativa 12.2, pág.24, verbis,

SÓCIA-GERENTE PESSOA JURÍDICA (EX.83/4) - Nas sociedades por quotas de responsabilidade limitada, como sociedade de pessoas, a direção cabe aos sócios-gerentes,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

pessoas físicas ou jurídicas. Neste último caso, necessariamente haverá delegação, na forma do art.13 do Decreto 3.708/19. Mesmo que a delegação seja feita com inobservância do direito societário, o fato é que para os efeitos dos limites de remuneração dedutíveis, face ao imposto de renda, o mais relevante é definir quem de fato exerceu a gerência, impondo-se-lhe os limites do art.236 do RIR/80, acima dos quais as importâncias pagas são excessos de remuneração indedutíveis.

1.1-Quanto às DESPESAS COM VEÍCULO consideradas como SALÁRIOS INDIRETOS:

Entendo que nesta parte assiste razão à recorrente. Não pela mera alegativa de que o(s) veículos sejam de uso exclusivo em serviço, mas sim porque a fiscalização também meramente considerou-o(s) como de uso particular sem apresentar provas, ainda que indiciárias, dessa caracterização.

É certo que a ocorrência de tal hipótese é por demais rotineira no meio empresarial e ocorre em prejuízo do princípio da isonomia entre os contribuintes pessoas físicas que, percebendo salários iguais, direta ou indiretamente, seriam tributados de forma diferente além de onerarem a empresa fazendo com que esta também pague menos imposto de renda.

Inobstante a legitimidade da norma e sua oportunidade, sua aplicação merece que os Tribunais apreciem o conjunto probatório que revela a destinação de uso particular do veículo com extrema sensibilidade para que a norma tenha a eficácia que dela se espera.

Evidentemente que o comando dirige-se mais à própria empresa que, espontaneamente, deve identificar o beneficiário dessa espécie de *fringe benefits* para que este contribua com o justo IRPF sobre os valores correspondente ao benefício recebido.

Se a utilização de veículo de forma particularizada pela administração da empresa é constatada pela fiscalização esta deve apresentar seus elementos de convicção para que o contribuinte possa se defender e o julgador decidir.

A norma em comento não elegeu qualquer situação que indique presuntivamente a ocorrência de fato gerador de obrigação tributária (*presunção substantiva*), assim sendo, este se identificará por *presunção comum* (*lógica e processual*) com um conjunto de indícios que leve a essa conclusão.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

Faltou pois ao procedimento fiscal essa cautela, fragilizando-se enormemente a autuação no confronto das argumentações apresentadas pelas duas partes, ambas bastante fracas face a ausência de provas; no entanto o ônus da prova cabe ao fisco e nesse caso nada foi apresentado.

O provimento deste item corresponde a Cr\$ 54.408,94 da base tributável.

2 - Quanto à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, também assiste razão à autuada. A análise centra-se na interpretação do art. 225 do RIR/80 (matriz legal: art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/77) o qual determina:

Art. 225 - Os tributos são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, no período-base de incidência em que ocorrer o fato gerador da obrigação tributária.

Não se observa no dispositivo a restrição de que a dedutibilidade somente possa existir se o tributo já tiver sido pago (regime de caixa) ou se o contribuinte não estiver discutindo seu pagamento (suspensão da exigibilidade).

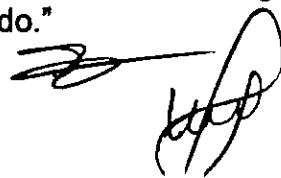
Tais condições somente foram incluídas no ordenamento jurídico pelos artigos 7º (regime de caixa) e 8º (suspensão da exigibilidade) da Lei nº 8.541/92, que expressamente revogou no seu art. 57 o acima transcrito art. 16 do Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 225 do RIR/80).

A despeito da Lei nº 8.941/94 (MP 812), no seu artigo 41, ter voltado ao regime de competência, manteve a restrição nos casos em que a exigibilidade estivesse suspensa.

O certo é que tratando-se de anos-bases anteriores a 1992 esta condição inexistia e o regime de competência era plenamente aplicado, independente da discussão a respeito do pagamento.

Ao caso deve ser aplicado o entendimento da Terceira Câmara deste Conselho, favorável ao contribuinte, resumido na seguinte ementa do Acórdão nº 103-12.746, verbis,

"IRPJ - EXERCÍCIOS DE 1989 E 1991 - Encargos Tributários - Dedutibilidade Fiscal - Os encargos da Contribuição Social são dedutíveis no período-base em que ocorre o fato gerador, ainda que o contribuinte, ao invés de promover sua liquidação, prefira discutí-los judicialmente, dentro dos ditames do regime de competência. Recurso provido."



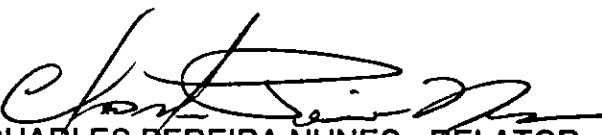
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000.916/91-27
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.175

O provimento deste item corresponde a Cr\$ 10.255.279,00 da base tributável.

Isto posto, e voto no sentido de que seja dado provimento parcial ao recurso para excluir da base tributável Cr\$ 54.408,94 relativos a salários indiretos (limites de remuneração) bem como o valor de Cr\$ 10.255.279,00 relativos à Contribuição Social, totalizando Cr\$ 10.309.687,94 além do que já foi excluído em primeira instância quanto ao limite de remuneração dos administradores (salários diretos)

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 1997.


CHARLES PEREIRA NUNES - RELATOR

