



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JUN
.....

Sessão de 18 de junho de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.170

Recurso nº 95.717 - IRPJ - Exercícios de 1983 a 1986

Recorrente LLOYDS BANK PLC

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP).

IRPJ - COMISSÕES SOBRE VENDAS - São indedutíveis as despesas de comissões pagas pelo banco comercial emitente dos C.D.B's ao depositário qualificado no título.

IRPJ - DESPESAS COM PRESENTES A FUNCIONÁRIOS - São indedutíveis, por desnecessárias, não usuais nem normais, as despesas com presentes a funcionários, brindes etc., que não atendem às normas legais de regência.

IRPJ - DESPESAS COM RELAÇÕES PÚBLICAS - São indedutíveis quando não demonstrada a sua necessidade, normalidade e usualidade.

IRPJ - DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE UTENSÍLIOS PARA USO NO APARTAMENTO DE "TRAINEES". - Não são dedutíveis, mas imobilizáveis, os custos dos bens adquiridos com vida útil superior a um ano e valor superior aos limites pertinentes a cada exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LLOYDS BANK PLC:

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

Sala das Sessões (DF), em 18 de junho de 1990.

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE:

21 JUN 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente por motivo justificado o Sr. Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13805-001.488/86-31

RECURSO Nº: 95.717
ACÓRDÃO Nº: 101-80.170
RECORRENTE: LLOYDS BANK PLC

R E L A T Ó R I O

LLOYDS BANK PLC, empresa jurisdicionada à D.R.F. em São Paulo-SP, recorre para este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 243, lavrado em 14.11.86, foram glosados os lançamentos contábeis referentes a despesas tidas por desnecessárias à atividade da empresa, com infração ao art. 191 e §§ do RIR/80, como segue:

<u>Exercício</u>	<u>Ano-base</u>	<u>Valor tributável - Cr\$</u>
1983	1982	5.188.373,24
1984	1983	40.772.991,97
1985	1984	338.894.531,40
1986	1985	2.449.282.157,00

3. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 268/282, aduzindo, em síntese:

A) Comissões sobre Vendas e Intermediação de C.D.B's

- que as despesas glosadas referem-se a comissões pagas à Distribuidora Lloyds Bank International de Títulos e Valores Mobiliários S.A. (DISLLOYDS), por intermediação na colocação de títulos ao portador (CDB's)).

- que é atribuição específica das Sociedades Distri-

3.

Acórdão nº 101-80.170

buidoras de Títulos e Valores Mobiliários, dentre outras, a colocação, no mercado de capitais, de títulos de renda fixa em geral, entre os quais se incluem os CDB's, emitidos pelos bancos comerciais, por força do que dispõe a Lei nº 4.728, de 14.07.65, combinada com as regras contidas no Manual de Normas e Instruções - MNI do BACEN.

- que a impugnante utilizou-se dos serviços especializados da DISLLOYDS para esse fim.

- que, no caso específico dos CDB's emitidos pelos bancos comerciais, o § 2º do art. 30 da Lei nº 4.728/65, com a nova redação dada pelo art. 26 do Decreto-lei nº 1.338/74, conjugado com as normas para recebimento de depósitos a prazo estabelecidas pelo M.N.I - Título 16, Capítulo 9, Seção 13, determina que os mesmos só podem ser emitidos na forma nominativa, e são transferíveis mediante endoso, inclusive em banco.

- que, por outro lado, de acordo com esses mesmos dispositivos legais, os bancos comerciais podem receber depósitos a prazo, sem emissão de certificados. Neste caso, os bancos emitem Recibos de Depósitos Bancários (R.D.B's).

- que, por conseguinte, embora os R.D.B's e os C.D.B's sejam obrigatoriamente emitidos sob a forma nominativa, os CDB's, podem ser endossados em branco, podem transformar-se em títulos ao portador.

- que, na linha dessas regras básicas, a DISLLOYDS, para viabilizar a colocação de CDB's nominativos e ao portador, ora se utilizava de Notas de Operação de Intermediação, ora de Notas de Operação de Venda.

- que, as operações podiam ser assim resumidas:

a) VENDAS DE CDB's NOMINATIVOS:

Se o cliente desejasse adquirir um CDB nominativo, o Impugnante, por instruções da DISLLOYDS, emitia o título direto em nome do cliente, cuja operação'

3

Acórdão nº 101-80.170

era amparada por uma Nota Nominativa de Intermediação, conforme se exemplifica pelas inclusas Notas de Operações nºs. 012.433 e 012.446 (docs. 6 3 7);

b) VENDA DE CDB's AO PORTADOR:

Ao contrário, se o cliente desejasse adquirir um CDB ao portador, o Impugnante, por instruções da DISLLOYDS, e no estrito cumprimento da Lei, emitia, num primeiro instante, o título a favor da DISLLOYDS, amparado numa Nota de Venda Nominativa, e, simultaneamente, esse título era transferido ao cliente, por endosso em banco, e agora mediante a emissão pela DISLLOYDS de uma Nota de Venda ao Portador, conforme exemplifica pelas inclusas Notas de Operações nºs. 6.758 e 012.434; 6.759 e 012.435 (documentos 8 a 11)."

- que em qualquer das hipóteses, os CDB's não permaneciam nem por um dia na Carteira de Títulos da DISLLOYDS, de modo a não configurar uma aquisição, o que vem reforçar a natureza da operação de intermediação, malgrado a inadequação na escolha do nome para formalização dessas operações.

Pergunta:

Se tivesse havido uma compra e venda na acepção jurídica da palavra, como se explica o fato de que:

1. A DISLLOYDS não adquiria os papéis com recursos financeiros próprios, mas sim de seus clientes;
2. A DISLLOYDS não obtinha lucro na colocação dos papéis, entre o preço de compra e o preço de venda (ver notas de Operação de Venda);
3. Os papéis não ficavam nenhum dia no Ativo Circulante da DISLLOYDS, mas, ao contrário, as operações eram todas casadas, ou seja, os títulos somente eram negociados com ela à medida que já estavam colocados no mercado; e
4. Qual seria a outra razão para que o Impugnante emi

9,

Acórdão nº 101-80.170

tisse Notas de Venda e não Notas de Intermediação, nas operações ao portador, senão o fato de que a lei não permitia a emissão de CDB's ao portador, mas somente nominativos, os quais são transferíveis por endosso em banco?

Acrescenta:

Todos os aspectos demonstrados revelam que houve, apenas, uma inadequação formal no preenchimento das notas, que não retira da operação a natureza jurídica de intermediação, embora, aparente e formalmente, apresentada sob duas operações de venda, uma do impugnante para o DISLLOYDS e, outra, desta para o seu cliente (o portador).

Na verdade, em ambas as operações (colocação de CDB's nominativos e ao portador), a DISLLOYDS sempre agiu por conta e ordem do cliente — comissão mercantil — e não compra e venda — estabelecendo-se, no caso, relações jurídicas fiduciárias e de mandato, com representação.

B) Despesas com desfalque sofrido pela filial Fortaleza - Ano-base de 1984 - Cr\$ 97.069.458,00.

- que todos os crimes de furto ou apropriação indébita são crimes de ação penal pública, não competindo à vítima o andamento do inquérito instaurado ou do processo penal.

- que, no caso, a impugnante tomou todas as providências cabíveis que estavam ao seu alcance, requerendo à autoridade local a apuração de todos os fatos.

- que, por isso, os prejuízos são dedutíveis, de acordo com o art. 240 do RIR/80. Cita o Acórdão nº 103-05.383/83 e invoca o PN - CST nº 50/73.

9.

Acórdão nº 101-80.170

C) Despesas com presentes a funcionários do Banco pelos 30 anos de serviços prestados - anos-base de 1984 e 1985 - Cr\$ 5.658.750,00.

- que os brindes, tradicionalmente ofertados a empregados que apresentam desempenho exemplar. Tais despesas foram insignificantes, enquadráveis no entendimento explicitado no PN-CST nº 15/76.

D) Despesas com presentes a empregados

D.1) Despesas com presentes por ocasião da despedida de empregados - ano-base de 1984 - Cr\$ 773.900,00.

- que se tratou de dois presentes para homenagear seus empregados pela transferência da filial e/ou retorno a seu país de origem.

D.2) Despesas com chocolates por ocasião do dia nacional das secretárias - ano-base de 1985: Cr\$ 132.000,00.

- que se tratou de uma caixa de bombons para as secretárias, enquadrável no PN-CST nº 15/76.

E) Despesas com relações públicas.

E.1) Despesas com a compra de vinhos e diversas louças para a casa do gerente ano-base de 1984 : Cr\$ 1.472.788,00.

7.

Acórdão nº 101-80.170

- que se tratou, no caso, de despesas havidas para atender a recepções (almoços e jantares) na residência de um dos gerentes, necessárias à intermediação de negócios em proveito do Banco.

E.2) Despesas com reembolso a funcionários, referentes a cabeleireiro, por ocasião de coquetel de despedida de gerente - ano-base de 1985: Cr\$ 49.000,00.

- que não se poderia exigir que as despesas, com dois casos, fossem absorvidas pelos funcionários que atuaram como recepcionistas.

E.3) Despesas com aquisição de bola de tênis para jogo com CLIMAX X SANYO - ano-base de 1985: Cr\$ 55.000,00.

F) Despesas com a aquisição de diversos utensílios para uso no apartamento de "TREINEES" - ano-base de 1984: Cr\$ 219.844,00.

- que o treinamento intensivo de pessoal recém-formado, em certas filiais, nomeadamente em Curitiba, onde a impugnante alugou um apartamento para esse fim, obrigou-a a adquirir utensílios e roupas de cama.

A contribuinte concordou com os seguintes itens:

G) Despesas com perdas decorrentes de aplicação financeira indenizada a cliente: ano-base de 1984: Cr\$ 6.386.065.

H) Despesas com desfalque sofrido pela filial Manaus sem abertura de inquérito policial - ano-base de 1984: Cr\$ 505.682,14

I) Despesas com presente de casamento para funcio

7.

Acórdão nº 101.80.170

nários terceiros - ano-base de 1985: Cr\$
681.330,00.

J) Despesas com assunção de encargos do I.O.C. de
vido pelo cliente - ano-base de 1984: Cr\$
1.728.187,00.

L) Despesas com atraso no envio de ordem de paga-
mento - ano-base de 1984: Cr\$ 826.968,96.

4. Informação fiscal a fls. 284/288 pela manutenção'
do lançamento.

5. Decisão de primeiro grau a fls. 351/379, valendo
transcrever o que se segue:

"CONSIDERANDO que o banco comercial que emite os CDB está impedido de recomprá-los, por força da Resolução nº 1.088/86 do BCB, mas as empresas que são suas controladas não sofrem tal vedação, cf. artigo 15 da Lei nº 6.385/76 (item ... 3.1.5. desta decisão) - sendo mesmo um investimento de reforçada confiabilidade para a controlada, tendo em vista o parentesco jurídico existente entre as empresas - e que as alegações do contribuinte quanto as operações de venda de Certificados de Depósito Bancário serviram, antes, para reforçar a caracterização das transações que serviram de base para a ação fiscal como sendo de compra e venda de títulos.

CONSIDERANDO que os conceitos de depositantes, CDB, emissão e colocação estão definidos nas normas pertinentes aos valores mobiliários (itens 3.1.1 e 3.1.4. desta decisão) e que o pagamento de comissão a depositantes de CDB, em sua irregularidade, está previsto na Reso. BCB nº 367/76 e no artigo 191 do RIR/80: descritivamente naquela norma e de maneira abrangente nesta.

CONSIDERANDO que o artigo 240 do RIR/80, interpretado oficialmente pelo Parecer Normativo T CST nº 50/73, não exige expressa ou tacitamente que a empresa que sofreu prejuízo por desfalque já esteja de posse do resultado de inquérito trabalhista ou policial para poder deduzir o valor correspondente na apuração do I.R., bastando que a interessada tenha dado queixa do desvio de recursos a uma das autoridades mencionadas pela nor

9.

Acórdão nº 101-80.170

ma, além dos pressupostos de imputabilidade a empregado ou terceiros e da existência afetiva de prejuízo.

CONSIDERANDO que, em relação às despesas com presentes para empregados, as deduções do lucro real efetuadas pela impugnante não atendem aos requisitos de necessidade, normalidade, usualidade, essencialidade, promoção e insignificância de valor comercial, configurando atos de liberalidade que devem ser suportados exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar o seu lucro tributável.

CONSIDERANDO que - mesmo que se tenha , tornado intempestivo questionar a hipótese de que o pagamento de despesa particular do gerente com verba da empresa pudesse enquadrar-se no previsto no item 5 do Parecer Normativo CST nº 322/71, como distribuição disfarçada de lucros - ainda assim as despesas, denominadas "de relações públicas" não se lograram provar outra coisa que não liberais e supérfluas.

CONSIDERANDO que, relativamente aos bens com durabilidade superior a um ano, há que se considerar, além do artigo 191 do RIR/80, as disposições relativas à imobilização do custo dos bens, aos limites de valor e conceituação de valor unitário.

CONSIDERANDO as retificações feitas quanto aos cálculos do Imposto de Renda e do PIS-Dedução do IR, demonstradas às fls. 350.

E CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta, tomo conhecimento das impugnações, por tempestivas, para julgar parcialmente procedente a ação fiscal, determinando que se exclua da base tributável as parcelas de:

Ano base de 1984 - Cr\$ 105.613.144,00, re-presentando a soma dos valores de Cr\$ 8.411.842,00, Cr\$ 97.069.458,00 e Cr\$ 131.844,00, respectivamente pelas razões descritas nos itens 2.6 e 4.6.8, 4.24, 3.4 e 5.1 desta decisão.

Ano base de 1985 - Cr\$ 628.612,00, pelas razões apresentadas no 4.6.8 desta decisão.

À DIVARR - SECOB para providências de sua alçada, inclusive quanto à confirmação sobre o recolhimento e exatidão dos valores e acréscimos consignados nos DARF de fls. 348, e após à ARF/LIBERDADE-SECARR para dar ciência desta decisão à interessada e intimá-la a recolher o crédito

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13805-001.488/86-31
Acórdão nº 101-80.170

to tributário abaixo discriminado, facultando-lhe recurso ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes em igual prazo.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM OTN

EXIGIDO RETIFICADO

<u>EXERCÍCIO</u>	<u>IRPJ</u>	<u>MULTA</u>
1983	775,33	387,67
1984	2.607,08	1.303,67
1985	17.151,81	8.575,90
1986	14.763,44	7.381,72

VALORES EXONERADOS

1985	2.085,72	1.042,86
1986	3,79	1,89

VALORES MANTIDOS

1983	775,33	387,67
1984	2.607,08	1.303,54
1985	15.066,09	7.533,04
1986	14.759,65	7.379,82

- Acréscimos legais de acordo com a legislação vigente".

6. Ciente em 13.09.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 384/400, protocolizado em 10.10.89. Argumenta na linha de sua impugnação.

É o relatório.

7.

Acórdão nº 101-80.170

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Das Comissões Sobre Vendas e Intermediações de Certificados de Depósito Bancário.

Sobre este tópico da autuação assim se pronunciou o julgador de primeiro grau:

"A análise das operações realizadas pela impugnante passa, antes, pelo texto das normas concernentes, que se sintetizam aqui para maior clareza:

4.1.1. Os bancos autorizados pelo BACEN poderão emitir Certificados de Depósito Bancário em nome dos respectivos depositantes, certificados esses onde constarão, entre outros dados, o nome e a qualificação do depositante. Conceitua-se Certificado de Depósito Bancário como sendo a promessa de pagamento à ordem da importância do depósito, acrescido do valor da correção e dos juros convencionados e que podem ser transferidos mediante endosso em branco, datado e assinado pelo titular, ou por mandatário especial. Lei nº 4.728/65, art. 30, § 1º e § 2º (parágrafo com redação determinada pelo Decreto-lei nº 1.338/74).

4.1.2. São vedadas ao banco comercial as recompras ou compras de recibos e certificados de depósito de sua própria emissão. Resolução BACEN 1.088, art. 29.

4.1.3. Não é permitida a atribuição de comissão ou a concessão de prêmio de qualquer natureza a depositantes, em razão de depósitos coletados, ressalvada a hipótese específica de pagamento de taxa de colocação a instituições do Sistema de Distribuição previsto no art. 5º da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965. (Resolução BACEN 367-VI/76).

4.1.4. Emissão de títulos ou valores mobiliários é a oferta ou negociação de tais papéis por sociedade emissora ou coobrigada, por sociedades ou empresas que exerçam habitualmente as atividades de

7.

subscrição, distribuição ou intermediação na colocação no mercado de títulos ou valores mobiliários, e pela pessoa natural ou jurídica que mantém o controle da PJ emissora.

Colocação ou distribuição de títulos ou valores mobiliários nos mercados financeiros e de capitais é a negociação, oferta ou aceitação para negociação desses títulos mediante oferta pública nas modalidades previstas. Ambos os conceitos estão de finidos no artigo 16 da Lei nº 4.728/65.

4.1.5. O sistema de distribuição de valores mobiliários compreende, entre outras, identificadas no artigo 15 da Lei nº 6.385/76:

1 - as instituições financeiras e demais sociedades que tenham por objeto distribuir emissão de valores mobiliários:

- a) como agentes da companhia emissora;
- b) por contra própria, subscrevendo ou comprando a emissão para a colocar no mercado;

4.1.6. O contrato de compra e venda mercantil é perfeito e acabado logo que o comprador e o vendedor se acordam na coisa, no preço e nas condições; e desde esse momento nenhuma das partes pode arrepender-se sem consentimento da outra, ainda que a coisa se não ache entregue nem o preço pago. Fica entendido que nas vendas condicionais não se reputa o contrato perfeito senão depois de verificada a condição (art. 127).

4.1.7. A comissão mercantil é o ajuste pelo qual uma pessoa encarrega a outra de um determinado negócio, com a finalidade de que a última o efetue, em nome próprio, mas por conta da primeira. Não se confunde com o mandato mercantil. O primeiro exige a presença de dois comerciantes - art. 140 do Código Comercial - e o segundo, que ao menos o comissário seja comerciante - art. 165 do Cód. Comercial. O comissário, apesar de atuar por conta do comitente, age em nome próprio; o mandatário atua por conta e em nome do mandante, sendo certo que, na comissão é desnecessário declarar ou mencionar o nome do comitente (Ac. Un. da 4ª Câm. do 1º TARJ, de 28.06.77).

4.1.8. Análise:

A impugnação da interessada descreve com clareza o enquadramento da operação que foi objeto do lançamento de ofício. Reproduzindo o texto que se acha às fls. 272;

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13805-001.488/86-31
 Acórdão nº 101-80.170

"b) VENDA DE CDB's AO PORTADOR

Ao contrário, se o cliente desejasse adquirir um CDB ao portador, o impugnante, por instruções da DISLLOYDS, e no estrito cumprimento da Lei, emitia, num primeiro instante, o título a favor da DISLLOYDS, amparado numa Nota da Venda Nominativa, e, simultaneamente, esse título era transferido ao cliente, por endosso em branco, agora mediante a emissão pela DISLLOYDS de uma Nota de Venda ao Portador, conforme se exemplifica pelas inclusas Notas de Operações nºs 6.758 e 12.434; 6.759 e 12.435 (docs. 11 a 14)".

As condições descritas no Código Comercial como necessária e bastantes para tornar perfeita é acabada uma operação de compra e venda são - como academicamente constuam-se lecionar: "res, precio et condicio" - a coisa, o preço e as condições sobre o que ter-se-iam acertado as partes. Irrelevante, pois que o título tenha permanecido mais ou menos que um dia na Carteira de Títulos do depositante/comprador, ou que a operação se tenha dado sem que houvesse lucro para a distribuidora de títulos/depositante, ou ainda qual tenha sido a origem dos recursos aplicados na operação.

Ao emitir os CDB em nome da DISLLOYDS, a impugnante reconheceu sua DTVM como depositante e ratificou tal situação através das Notas de Vendas. Sendo assim, a norma do Banco Central do Brasil (item 3.1.3. desta decisão) e a norma a que se submete a ação do fisco federal (art. 191 do RIR/80) consideram respectivamente irregular e indedutível a despesa com comissão nas operações de colocação dos CDB emitidos pelo LLOYDS Bank a favor da DISLLOYDS por serem, indiscutivelmente, operações de compra e venda de títulos.

4.1.9. Em síntese: o pagamento de comissão sobre operações de vendas de títulos em que o beneficiário é o próprio depositante constitui despesa indedutível para efeito da apuração do Imposto de Renda, por ser resultado de mera prodigalidade da empresa pagadora".

Na essência, não vejo o que modificar na decisão transcrita, que adoto como fundamento deste voto.

Das Despesas com Presentes a Funcionários do Banco pelos 30 anos de Serviços Prestados;
Por desligamento da Empresa e Comemoração do Dia da Secretária.

h.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13805-001.488/86-31

Acórdão nº 101-80.170

Também neste caso a decisão de primeiro grau é irretocável, "in verbis":

"4.3.1. O Parecer Normativo CST nº 32/81 esclarece sobre os conceitos de despesas operacionais e necessárias com relação à dedutibilidade prevista no artigo 191 do RIR/80:

"4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio".

4.3.2. O Parecer Normativo CST nº 15/76, de que a impugnante reproduz apenas a ementa, é a inteligência do tratamento a ser dado aos brindes, e o trecho da matéria que interessa ao objeto do presente processo vai aqui reproduzido:

"3. As doações admitidas como despesa operacional no vigente Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto de nº 76.186 de 02.09.75, são as indicadas no artigo 187 (artigo 242 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80), tipificadas, expressamente, como favorecimento a determinadas pessoas, físicas ou jurídicas, em razão de interesse social.

4. Por sua vez, o artigo 191 do RIR (artigo 247 do RIR/80) indica, expressamente, as despesas qualificadas como de propaganda. Correspondem elas a gastos estritamente de natureza publicitária, efetivamente realizadas com profissionais ou empresas especializadas (as "despesas de propaganda").

5. No elenco desses dois dispositivos regulamentares não estão contempladas as despesas com distribuição de brindes, inexistindo, portanto, normas específicas pertinentes a elas na vigente legislação do imposto de renda.

6. À falta de normas específicas na legislação, relativamente às despesas em apreço, cabe buscar no próprio direito tributário o conceito adequado ao objeto das mesmas, ou seja, o que se deva considerar como "brindes", para os efeitos tributários.

7.

7. Os "brindes" se destinam a promover a organização ou empresa e não necessariamente os seus produtos, distinguindo-se, portanto, das "amostras". Podem, todavia, ser a elas assemelhados, desde que representados, exclusivamente por objetos distribuídos gratuitamente, com a finalidade de promoção, e que sejam de "diminuto ou nenhum valor comercial", conforme em relação àquelas estabelece o artigo 9º, inciso V, do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, Decreto nº 70.172, de 18.02.1972 (artigo 44, inciso VI do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82) podendo ter, não obstante, alguma utilidade.

8. As despesas que não são expressamente especificadas como operacionais no RIR, desde que condizentes com as necessidades e atividades da empresa, podem ser admitidas como dedutíveis na apuração do lucro operacional, conforme diz o mesmo RIR no seu artigo 162 (artigo 191 do RIR/80), "in verbis":

"São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora".

9. Ante o exposto, as despesas efetivamente realizadas na aquisição e distribuição de objetos ou direitos de pequeno valor, a título de "brindes", a clientes ou não, e que apresentem índice moderado em relação a receita bruta da empresa, são admissíveis como dedutíveis, na apuração do lucro operacional".

4.3.3. As medidas que o Parecer Normativo nº 15/76 menciona para definir o que seja "diminuto ou nenhum valor comercial" têm base nas determinações legais editadas com o intuito de mensurar as amostras, e servem - nos julgamento em que a matéria diga respeito a brindes - como referência analógica:

RIPI/82, artigo 44, inciso VI (artigo 9º, do RIPI/72):

"VI - as amostras de produtos para distribuição gratuita, de diminuto ou nenhum valor comercial, assim considerados os fragmentos ou partes de qualquer mercadoria, e em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer sua natureza, espécie e qualidade, atendidas as seguintes condições:

a) indicação no produto e no seu envoltório da expressão "Amostra Grátis", em caracteres impressos com destaque;

b) a quantidade não excedente a 20% (vinte

M.

por cento) do conteúdo ou do número de unidades da menor embalagem da apresentação comercial do mesmo produto, para venda ao consumidor;

....."
RIR/80, artigo 247 e Parecer Normativo CST nº 17/76.

"Será admitida a dedução como despesa de propaganda, do valor das amostras, tributáveis ou não pelo IPI, distribuídas gratuitamente por laboratórios..., sendo indispensável para tanto:

....."
c) que o valor das amostras distribuídas em cada ano não ultrapasse os limites estabelecidos pela S.R.F. até o máximo de 5% (cinco por cento) da receita líquida obtida na venda dos produtos, tendo em vista a natureza do negócio, salvo nos casos de planos especiais de divulgação destinados a produzir efeito além de um exercício, hipótese em que a importância excedente daqueles limites deverá ser amortizada no prazo mínimo de 3 (três) anos, a partir do ano seguinte ao da realização das despesas".

4.3.4. CONCLUINDO: Fosse a fiscalização atre-se ao argumento singelo de que os presentes oferecidos representavam um valor diminuto diante da receita líquida da empresa e a questão se encerraria pela aplicação da ementa do Parecer Normativo nº 15/76.

São, porém, muito mais numerosas as condições de dedutibilidade das despesas com doações dos objetos que o contribuinte considerou conveniente denominar "brindes". Destacam-se da legislação pertinente as seguintes:

a) Que sejam despesas operacionais, ou seja, despesas usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Por normais entendem-se aquelas despesas que se verificam comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresente de forma usual, costumeira, ordinária. Usualidade de sendo ser interpretada na acepção de habitual na espécie de negócio.

b) Que soma gastos necessários, assim entendidos os gastos essenciais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

c) Brindes são assemelhados às "amostras" des

17.

desde que representadas, exclusivamente, por objetos distribuídos gratuitamente, com a finalidade de promoção, e que sejam de "diminuto ou nenhum valor comercial".

d) Na analogia entre "brindes" e "amostras" devem ser aplicadas, no que couber, as condições previstas na legislação existente sobre amostras:

- distribuição gratuita;
- diminuto ou nenhum valor comercial;
- constituir-se de fragmentos ou partes de mercadorias;
- quantidade necessária para dar a conhecer sua natureza, espécie ou qualidade;
- emprego da expressão "Amostra Grátis";
- quantidade não excedente a 20% do conteúdo da menor embalagem produzida para comércio;
- valor não superior a 5% da receita líquida da empresa.

É inadmissível, portanto, que presentes como relógio, pulseiras de ouro, forno de mesa, chocolates e bolas de tênis enquadrem-se nos conceitos de despesas usuais, normais, necessárias às transações dos bancos comerciais, tenham finalidade exclusiva de promoção (mormente por terem sido doados a funcionários), sejam de diminuto ou nenhum valor comercial; tenham por objetivo dar a conhecer a natureza, espécie ou qualidade das operações do banco.

A única condição em que as referidas despesas conseguiram encaixar-se foi a de estarem abaixo de 5% da receita líquida, o que, tratando-se de banco comercial, filial de empresa internacional, cujo lucro real foi de 8 milhões de ORTN no exercício 1984 (base 1983) e 2 milhões de ORTN no exercício de 1985 (base 1984) - exercícios em que se apuram as glosas de despesas - torna-se argumento frágil e solitário."

Das Despesas com Relações Públicas

Um vez mais é incensurável a decisão recorrida , sobre este tema, a saber:



"4.4.1. Ainda nesse caso a impugnante atente-se somente à ementa de um Parecer Normativo CST, no caso o de nº 322/71, para desenvolver sua defesa. A parcela do texto citado que diz respeito à matéria tributada é mais extenso do que pretende a interessada. Reproduzindo:

"2. Tais despesas, (de almoços e reuniões de negócios e relações públicas), para serem admitidas como dedutíveis da receita bruta operacional, deverão guardar estrita e necessária correlação com a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, conforme se infere do texto legal pertinente à espécie, "in casu", o artigo 162 e seus §§ 1º e 2º do RIR (artigo 191 do RIR/80).

3. Além de limitarem-se a nível de razoável monta deverão, outrossim, tais despesas, sob pena de sua inaceitação, escudar-se rigorosamente em elementos de comprovada idoneidade, que permitam a constatação de sua autenticidade e compatibilidade com as atividades da empresa.

4. As importâncias que, na conformidade dos itens acima expostos, tenham sido indevidamente deduzidas do lucro bruto, serão adicionadas ao lucro real, para sofrer imposição, em cada exercício financeiro, ex-vi do exposto na letra I do artigo 243 do RIR (artigo 387, §, a, do RIR/80).

5. As quantias gastas pela empresa em pagamento de despesas particulares de acionistas, sócio, dirigente ou participante nos lucros de pessoa jurídica, ou dos respectivos parentes ou dependentes, salvo quando satisfizerem as condições legais para sua classificação como remuneração de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, serão consideradas formas de distribuição disfarçada de lucros, de acordo com a letra e do art. 251 do RIR e, por conseguinte, classificadas como dividendos, ex-vi de disposto na letra d do art. 252 do RIR (respectivamente, artigo 367 a 374 do RIR/80)".

4.4.2. Sobre o fornecimento de vinhos e lousas para a casa do gerente, caberia examinar o disposto no RIR/80 sobre pagamentos a pessoas físicas vinculadas, estabelecendo, em seu artigo 194 parágrafo único, a equiparação dos gerentes de firma ou sociedade (Lei 4.506/64, art. 47, § 7º); e a conceituação de administrador estabelecida na legislação normativa pertinente (IN 2/69, incisos 130 e 131 e PN 48/72 e 109/75): considere-se administrador o empregado que exerce funções de gerência da empresa (ditando a política

ou normas de empresa) e não o que meramente exerce funções de gerência na empresa (apenas executando a política ou normas ditadas - PN 109/75) . E, ainda, o PN 99/78: "As participações nos lucros atribuídas a administradores devem ser acrescidas ao lucro líquido (do qual foram deduzidas), para recompor os resultados, de forma a anular a dedução anteriormente feita".

Tal questionamento torna-se, entretanto, digressivo tendo em vista que a fiscalização não se ateve em estabelecer o âmbito da participação do Sr. Martin Robert Slough - beneficiário de reembolso no valor de Cr\$ 1.472.788 em dezembro de 1984 "referente a despesas com a compra de vinhos e diversas louças, para uso na residência do Gerente, quando oferecidos jantares e festas a serviço do banco, conforme comprovantes anexos" - na administração da empresa e, dado, também o tempo decorrido.

ANALISANDO: As condições de dedutibilidade' de despesas com almoços, reuniões de negócios e despesas de relações públicas decorrente de recepções e semelhantes a pessoas com quem a P.J. mantém relações são:

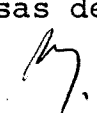
a) que tais despesas guardem estritas e necessárias correlação com a realização das transações exigidas pela atividade da empresa cf. artigo 191 do RIR/80;

b) que se limitem a nível de razoável monta;

c) que se escudem rigorosamente em elementos de comprovada idoneidade assim entendidos aqueles que permitam a constatação de sua autenticidade e compatibilidade com as atividades da empresa.

À parte a mera alegação do contribuinte de que as despesas com vinhos, louças, cabelereiros' e bolas de tênis serviram como instrumentos de relações públicas em recepções a clientes, e do histórico dos lançamentos contábeis, não foram aduzidas ao processo provas de vínculo entre os gastos e a intermediação de negócios da empresa . Encareça-se que os vinhos e louças para a casa do gerente prestar-se-iam (segundo o próprio histórico do lançamento contábil, anexado por cópias às fls. 336) a uso quando oferecidos jantares e festas a serviço do Banco: o tempo da ação é condicional, futuro e eventual; longe, portanto, de carregar a citada correlação estrita e necessária com a realização de transações.

É impossível deixar-se, por outro lado, de classificar as despesas de cabelereiros reembolsa



Acórdão nº 101-80.170

das a recepcionistas e bolas de tênis para jogo entre Climax e Sanyo como absoluta e irreplicavelmente supérfluas.

EM SÍNTESE: A impugnante não conseguiu provar terem-se cumprido as condições de estrita e necessária relação entre as despesas e as atividades da empresa nem a compatibilidade de tais despesas como as operações do banco, para que fossem os gastos considerados dedutíveis. Quanto ao limite a nível de razoável monta, cabe reportar-se à conclusão sobre despesas com "brindes", no último parágrafo do item 4.3.4. desta decisão.

Das Despesas com a Aquisição de Diversos Utensílios para Uso no Apartamento de "treínes"

Também aqui é inatacável a decisão de primeira instância, que vai transcrita.

"As normas concernentes à matéria, conduzindo a decisão, resumem-se a:

A) "Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, deverá ser capitalizado para ser depreciado ou amortizado".

RIR/80, artigo 193, § 2º; PN 338/71, PN.... 31/74; PN 02/84.

B) "O valor da aquisição de bens do ativo permanente, poderá ser deduzido como despesas operacionais, se o bem adquirido tiver prazo de vida útil que não ultrapasse um ano ou valor unitário não superior a (RIR/80, art. 193):

.....
Ano de 1984.....Cr\$ 66.000 IN 113/83".

C) VALOR UNITÁRIO: "A noção de valor unitário assume capital importância no exame do problema. Para esse efeito, cada unidade será considerada como tal na razão da utilidade que o bem correspondente autonomamente possa prestar em função dos fins da pessoa jurídica. Vale acrescentar que o critério predominante é o da utilidade funcional, como se pode depreender da expressão "vida útil". Estariam nesse caso o carrinho (para os fregueses apanharem mercadoria; a bicicleta (para entrega); a escrivania (para o escritório), e assim por diante.

Acórdão nº 101-80.170

14. É de se considerar que aquilo que pode se revestir da qualidade de "bem" para o alienante pode não subsumir essa qualificação na adquirente. É indispensável, insistimos, que o bem por si só preste ou tenha condição de utilidade. Exemplificativamente, se adquirirem telhas, tijolos, cimento para construção, não será tomado em conta o valor unitário, pois cada qual desses bens (em sentido econômico, singularmente tomado, não perfaz o critério de utilidade de que trata o dispositivo. Ela, a utilidade, resultará da construção". (Parecer Normativo CST nº 100/78).

E) FORMAÇÃO PROFISSIONAL - Poderão ser deduzidos, como despesa operacional, os gastos realizados com a formação profissional de empregados e, quando a pessoa jurídica tiver projeto aprovado pelo Ministério do Trabalho, fará jus ao benefício de que trata o artigo 415. (RIR/80, art. 250).

4.5.1. ANÁLISE:

A fiscalização capitulou a infração apenas pelo enfoque do art. 191, sem estender o fato gerador ao alcance dos artigos 250 e 193 do RIR/80 - com a inteligência dos Pareceres Normativos CST nº 100/78, 20/80 e 122/75 - quanto às condições para dedução de despesas com formação profissional e critérios que tornam obrigatória a imobilização do custo dos bens adquiridos.

Por outro lado, os autuantes não questionaram o efetivo emprego do material para os fins alegados pelo contribuinte, ou seja para acomodação de funcionários que estariam sendo treinados, mas tal desconsideração torna-se irrelevante já que a durabilidade dos bens indiscutivelmente ultrapassa um ano.

Das despesas contabilizadas pelo valor total de Cr\$ 219.844,00 (fls. 340, doc. 29), o detalhamento das Notas Fiscais de fls. 220 e 223 mostra que apenas um item deixa de cumprir as condições de dedução: aquele no valor de Cr\$ 88.000,00 da N.F. 1176 (fls. 223) que se encaixa na descrição de bem adquirido com vida útil que ultrapassa um ano e valor unitário superior a Cr\$ 66.000 no ano de 1984, passível, portanto de imobilização.

O questionamento dos efeitos da correção monetária de tal bem no balanço da empresa torna-se inoportuno tendo em vista as disposições do art. 711 do RIR/80".

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13805-001.488/86-31

Acórdão nº 101-80.170

Tendo em vista que as defesas do contribuinte não lograram infirmar os sólidos fundamentos da decisão recorrida, nego provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES

- RELATOR