



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13853.000136/2002-09
Recurso n° 148.205 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EX: DE 1998
Acórdão n° 101-96.818
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente JUSTINO DE MORAIS IRMÃOS S.A.
Recorrida 3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Presente no acórdão embargado ponto sobre o qual deveria se manifestar a Câmara, é de acolher o Embargo de Declaração interposto.

DESPESAS FINANCEIRAS – AVAL DE ADMINISTRADORES NÃO CONTROLADORES DA SOCIEDADE. Provadas as condições de necessidade, normalidade e usualidade das despesas com aval de empréstimos contraídos há que ser afastada a glosa procedida pelo Fisco, mormente quando os avalistas não são os controladores da sociedade.

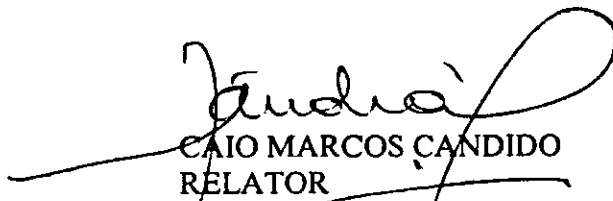
LANÇAMENTO REFLEXO. O decidido em relação ao tributo principal se aplica ao lançamento reflexo, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração e retificar o Acórdão embargado, e DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

JUSTINO DE MORAIS IRMÃOS S/A, já qualificado nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 112/122) contra o Acórdão nº 5.045 de 12/02/2004 (fls. 100/105), proferido pela colenda 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 15 e CSLL, fls. 20.

Consta da peça básica da autuação (fls. 16/18), em resumo, a glosa de despesas correspondentes a valores pagos ou creditados aos sócios da empresa a título de comissões, correção monetária e juros sobre essas comissões, decorrentes de aval prestado por estes, nas mesmas bases cobradas pelas instituições financeiras a um custo anual de 3%, em virtude de intermediação em contrato de mútuo firmado pela contribuinte perante terceiros para pagamento de débitos previdenciários, conforme demonstrado à fl. 25.

O enquadramento legal deu-se com base nos artigos 195, I, 197 e parágrafo único, 242 e 243, todos do RIR/94.

Inconformado, o interessado apresentou a impugnação de fls. 82/92.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu, por maioria de votos, pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Glosa de Despesas. Necessidade. São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Tributação Reflexa. CSLL. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Nulidade. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa..

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 31/03/2004 (fls. 111) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 28/04/2004 (fls. 112), alegando, em síntese, o seguinte:

1. que em momento algum restou cabalmente comprovada a desnecessidade das despesas incorridas, ou ainda, a ilegalidade da operação realizada, como insinua o autuante;
2. que a acusação fiscal diz que os sócios são os beneficiários dos valores pagos por conta dos avais prestados nos empréstimos tomados pela empresa. Não é isso que aconteceu! A remuneração pelos avais concedidos em benefício da empresa tem como destinatários os administradores eleitos em assembléia geral da sociedade. Não há, portanto, como incorretamente alegado pelo Fisco, remuneração indireta a sócio ou acionista. Assim, a autuação tomou como premissa um fato inexistente, já que a remuneração pelos avais foi atribuída aos administradores e não aos acionistas. Sabidamente, a função de administrador não se confunde com a condição de sócio ou acionista;
3. que não basta o Fisco levantar o chavão ou o clichê de que a despesa não é necessária por não ser usual e normal. É preciso que tais elementos sejam, objetivamente apontados pelo lançamento. Sem tais elementos, a glosa da despesa resta centrada unicamente no juízo subjetivo do autuante;
4. que as despesas estão vinculadas aos avais oferecidos pelos seus administradores como exigência dos estabelecimentos bancários para a concessão dos empréstimos à pessoa jurídica. Com é de praxe comercial, o garantidor de uma dívida obtida por uma outra pessoa, na condição de avalista, exige o pagamento da quantia previamente contratada, como forma de uma compensação pelo risco que corre de comprometer bens seus caso a dívida não venha a ser suportada pelo real devedor;
5. que, sem esses avais a pessoa jurídica não consegue obter recursos com terceiros. Portanto, tais gastos são usuais e necessários na vida da empresa. Quanto à normalidade da operação, o próprio autuante atesta que o pagamento observou os parâmetros definidos pelo mercado, o que lhe confere o caráter de normalidade, que é o último requisito definidor da dedutibilidade dessas despesas;
6. que a remuneração foi paga aos administradores por conta dos avais por eles oferecidos em benefício da pessoa jurídica. Não foi um ato praticado por sócio. Foi ato praticado por administrador, que, além do exercício do cargo para o qual foi nomeado, presta outro serviço à sociedade, consistente em assumir em caráter pessoal, por conta do aval concedido, a responsabilidade pelos empréstimos tomados pela sociedade. Essa tarefa não é inerente ao cargo de administrador. É uma ação praticada extraordinariamente, com risco sobre o patrimônio pessoal do administrador avalista;
7. que resta evidenciado que a suspeita sobre a liberalidade no pagamento das verbas em foco, que no final das contas é o real motivo da glosa das despesas, é infundada. Não houve liberalidade. Os gastos com avais, embora pagos aos seus administradores, são dispêndios necessários para a obtenção de recursos de terceiros aplicados na sua atividade.

Às fls. 151, o despacho da DRF em Ribeirão Preto - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista a liminar em Mandado de Segurança concedida em 15/09/2005, determinando o processamento do recurso voluntário e suspendendo a inscrição dos débitos em Dívida Ativa da União, bem como a exclusão do contribuinte da sistemática do REFIS.

Posteriormente, em 05/05/2006, foi juntada aos autos cópia da sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2005.61.02.010594-0, na qual foi revogada a liminar concedida e denegada a segurança.

Às fls. 173/177 encontram-se Embargo de Declaração interposto por entender existir erro de fato no *decisum* no Acórdão nº 101 – 95.830, de 20 de outubro de 2006.

O acórdão embargado teve a seguinte ementa:

IRPJ E CSLL – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARROLAMENTO DE BENS – AUSÊNCIA – Ausente o arrolamento de bens como garantia de instância administrativa, não deve ser conhecido o recurso voluntário apresentado.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Argumentou a embargante a existência de erro de fato no acórdão embargado relativamente à indicação de ausência de arrolamento de bens posto que teria arrolado bens móveis registrados no seu ativo permanente no Processo Administrativo Fiscal nº 14853.000066/2004-42.

Ainda fez juntar às fls. 202/206 peça informativa acerca de decisão do Supremo Tribunal Federal, em que restou decidido pela inconstitucionalidade da exigência de arrolamento como pressuposto para a interposição de Recurso Administrativo Voluntário, o que deu origem ao Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 09/2007 que em suma declara que “não será exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário”.

Às fls. 199 encontra-se o Despacho nº 101 – 066/2007 do Presidente da Primeira Câmara pelo qual os presentes autos foram a mim encaminhados para que me manifestasse acerca do Embargo Declaratório, tendo em vista que o Relator original do recurso não mais compõe o quadro desta Câmara.

É o relatório.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Tratam os presentes autos de Embargo de Declaração interposto por JUSTINO DE MORAIS IRMÃOS S.A. (fls. 173/177), por entender existir erro de fato no *decisum* no Acórdão nº 101 – 95.830, de 20 de outubro de 2006.

O acórdão embargado teve a seguinte ementa:

IRPJ E CSLL – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARROLAMENTO DE BENS – AUSÊNCIA – Ausente o arrolamento de bens como garantia de instância administrativa, não deve ser conhecido o recurso voluntário apresentado.

Argumenta a embargante a existência de erro de fato no acórdão embargado relativamente à indicação de ausência de arrolamento de bens posto que teria arrolado bens móveis registrados no seu ativo permanente no Processo Administrativo Fiscal nº 14853.000066/2004-42.

Ainda fez juntar às fls. 202/206 peça informativa acerca de decisão do Supremo Tribunal Federal, em que restou decidido pela inconstitucionalidade da exigência de arrolamento como pressuposto para a interposição de Recurso Administrativo Voluntário, o que deu origem ao Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 09/2007 que em suma declara que “não será exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário”.

Às fls. 199 encontra-se o Despacho nº 101 – 066/2007 do Presidente da Primeira Câmara pelo qual os presentes autos foram a mim encaminhados para que me manifestasse acerca do Embargo Declaratório, tendo em vista que o Relator original do recurso não mais compõe o quadro desta Câmara.

Por entender estar presente ponto sobre o qual a Câmara se quedou silente, quando dele deveria se manifestar e por ser tempestivo o Embargo de Declaração interposto, dele tomo conhecimento.

O artigo 57 da Portaria MF nº 147/2007, estabelece os casos em que poderão ser interpostos Embargos de Declaração em face de acórdão de lavra de uma das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, bem como as Pessoas que poderão interpor tais ED:

Art. 57. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por Conselheiro da Câmara, pelo Procurador da Fazenda Nacional, por Presidente da Turma de Julgamento de primeira instância, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada, dirigida ao Presidente da Câmara, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão.

Após a solução adotada por esta Egrégia Câmara, que ainda não havia se tornada definitiva na esfera administrativa, o Supremo Tribunal Federal, nos autos do AI-AgR 431.017/RJ, julgou inconstitucional a exigência de arrolamento de bens como condição de prosseguimento do recurso voluntário administrativo, *verbis*:

RECURSO. Administrativo. Depósito Prévio. Requisito de admissibilidade. Inconstitucionalidade das normas que exigem. Violação do art. 5º LV, da CF. Agravo Regimental Provido. Precedentes do Plenário. É inconstitucional toda exigência de depósito ou arrolamento prévio de dinheiro ou bens, para a admissibilidade de recurso administrativo.

A negativa de conhecimento do recurso voluntário interposto pela ora embargada se deu com base na ausência de apresentação do arrolamento de bens.

Superada a motivação que deu base ao não conhecimento do recurso, deve ser acolhido o Embargo de Declaração interposto.

Deixo de analisar a preliminar de nulidade do lançamento pela inversão do ônus da prova, tendo em vista que o tema se confunde com o mérito e junto deste deve ser analisado.

No mérito, tratam os presentes autos do lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL em face da glosa de despesas consideradas não necessárias à atividade da empresa ou à manutenção da fonte produtora. As despesas glosadas correspondem a valores pagos ou creditados aos sócios da empresa a título de comissões, correção monetária e juros sobre tais comissões, decorrentes de aval prestados por aqueles, nas mesmas bases cobradas pelas instituições financeiras a um custo anual de 3%, em virtude de intermediação em contrato de mútuo firmado pelo sujeito passivo perante terceiros para pagamentos de débitos previdenciários.

Afirma a recorrente que não há discussão nos autos quanto a efetividade dos gastos, recaindo a glosa sobre a desnecessidade das despesas para a atividade da pessoa jurídica. Afirma ainda que o Fisco tentou inverter o ônus probatório, "já que a prova da pretensa liberalidade compete ao Fisco e não à empresa".

Quanto a este item fica claro que cabe à recorrente a prova da dedutibilidade do gasto registrado em sua contabilidade e não o contrário.

Os dispêndios (gastos ou despesas) para serem dedutíveis na apuração do lucro real devem satisfazer alguns critérios, na forma da legislação de regência da matéria. Vejamos.

O artigo 47 e seus parágrafos 1º e 2º da lei nº 4.506/64¹, dispõe sobre o conceito de despesas operacionais e sua dedutibilidade do lucro real:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

A administração tributária expôs seu entendimento sobre tais conceitos, por meio do Parecer Normativo nº 32, de 17 de agosto de 1981, nos seus itens 4 e 5:

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 (ou usual) verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta como forma, costumeira ou ordinária. O requisito da habitualidade pode ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

Da análise da legislação supra citada vê-se que para que uma despesa possa ser deduzida na apuração do lucro líquido, deve revestir-se de certos requisitos, a saber:

1. ter sido comprovadamente realizada.
2. serem usuais/normais e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora (requisitos subjetivos).

O primeiro requisito, a efetividade da realização da despesa, não é objeto de discussão nestes autos. Quanto aos outros requisitos para a dedutibilidade são impregnados de subjetividade, isto é, a possibilidade de sua dedução dependerá da análise caso a caso, com a verificação da influência de tal despesa na atividade e manutenção da fonte produtora. Uma despesa pode ser dedutível para determinada pessoa jurídica e não sê-lo para outra.

Os elementos necessários para a análise subjetiva supra referida devem ser apresentados pelo sujeito passivo com o fito de dar supedâneo ao registro da despesa em sua contabilidade, pelo quê não cabe razão à recorrente quanto ao argumento de inversão do ônus da prova.

Neste sentido afirmou a recorrente que o Fisco se equivocou ao imputar aos sócios a condição de beneficiários dos valores pagos por conta dos avais prestados nos empréstimos tomados pela pessoa jurídica, posto que, na verdade, a remuneração pelos avais teve como destinatários os administradores eleitos em assembléia geral da sociedade, o que não configuraria remuneração indireta aos sócios ou acionistas.

¹ Que deu base ao artigo 191 e parágrafos no RIR/1980.

Após descrever o instituto do aval, afirma que na praxe comercial, o avalista, como garantidor da dívida de “terceiro estranho o título”, exige pagamento de quantia previamente contratada, como forma de compensação pelo risco que corre de comprometer seu patrimônio.

Que sem os referidos avais a pessoa jurídica não consegue obter recursos com terceiros, estando neste ponto configurado as condições de usualidade e necessidade na vida das empresas. Que a normalidade das empresas foi atestada pelo próprio autuante ao afirmar que se deu “nas mesmas bases cobradas pelas instituições financeiras (...)”.

Que os administradores, ao prestar o aval questionado, não o fizeram na condição de administrador, posto que esta não é tarefa inerente ao cargo. Que a aprovação da remuneração pelo aval prestado pelos administradores teria sua autorização em reunião de Diretoria, conforme ata de 24 de novembro de 1995 (fls. 68).

Outrossim os administradores não são os controladores da sociedade.

A obtenção de empréstimos bancários é atividade normal e usual na vida empresarial. O aval é condição para a obtenção de tais empréstimos.

A despeito de na citada Ata de Reunião de Diretoria, constar que a deliberação acerca da remuneração pelos avais prestados “ficar em pendência”, houve aprovação do Relatório de Diretoria, relativo ao ano-calendário de 1998, constando tais despesas financeiras (fls. 97).

Restou claro na citada Ata de reunião de Diretoria a insatisfação dos administradores de assumir o risco do aval de empréstimos obtidos pela sociedade sem ter qualquer remuneração por isso, enquanto os outros acionistas eram favorecidos sem colocar seu patrimônio em risco.

A decisão adotada pela Diretoria e corroborado pelos acionistas, substitui o contrato, necessário segundo a autoridade julgadora de primeira instância, para a dedutibilidade das despesas financeiras.

Conforme visto a obtenção de empréstimos no mercado financeiro visando a manutenção da fonte pagadora (no caso para o pagamento de dívida previdenciária da recorrente) é inerente à atividade da empresa, bem como o conseqüente pagamento de remuneração pelo aval garantidor daqueles, o que satisfaz a condição de dedutibilidade da despesa, relativamente à sua necessidade.

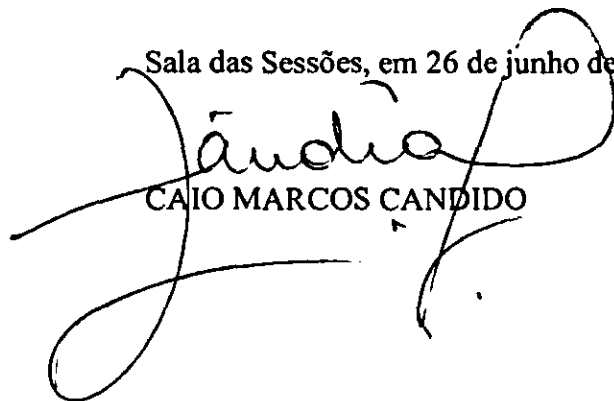
Tal atividade de remuneração pelo aval de terceiros é costumeiramente encontrada no mercado, estando portanto satisfeita a condição de usualidade.

Satisfeitas as condições que tomam a despesa dedutível do lucro real, não há como prevalecer sua glosa.

O decidido no processo principal se aplica ao lançamento decorrente em virtude da estreita relação entre eles existentes.

Pelo exposto, voto no sentido de por unanimidade de votos ACOLHER o Embargo de Declaração apresentado e, no mérito, RETIFICAR o Acórdão 101 – 95.830, de 20 de outubro de 2006, com o fito de DAR provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO

