



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15540.000166/2008-51
Recurso n° 1736120 - Voluntário
Acórdão n° **1402-00.266 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de setembro de 2010
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente COOPERAR SAÚDE COOPER. PREST. SERV. DE SAÚDE LTDA
Recorrida 7a. TURMA DRJ RIO DE JANEIRO/RJ

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003

IRPJ/CSLL – DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – ERRO DE FATO – É de se admitir o erro de fato para conduzir à revisão do lançamento, eis que, se o lançamento há de ser feito de acordo com o tipo abstrato da norma, há de conformar-se à realidade fática. Assim, estando demonstrada a existência de erro de fato no preenchimento da DIPJ, é cabível a retificação do lançamento, já que a prova do erro cometido pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito.

IRPJ/CSLL – DEDUTIBILIDADE DA REMUNERAÇÃO DE DIRETORES E CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO - O artigo 357 do Decreto nº 3000/99 (RIR/99) dispõe que as despesas com remuneração de diretores e conselho de administração são dedutíveis desde que sejam contabilizadas como custos/despesas e correspondam à remuneração mensal fixa.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo da autuação para R\$ 544.245,04, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva dos Santos Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Albertina Silva Santos de Lima e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, fls. 374/376, interposto contra decisão da 7ª Turma da DRJ do RIO DE JANEIRO -RJ, de fls. 361/366, que julgou procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 2/16.

Adoto o relatório proferido pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ (fls. 361/366):

“Relatório Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 05/10 e 13/16, lavrados no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Niterói, em 29/05/2008, por meio dos quais está sendo exigido da interessada acima identificada o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 6.681.464,90 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 2.405.327,30, ambos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 30/04/2008. O total do crédito tributário constituído perfaz o valor de R\$ 21.391.217,70, conforme demonstrativo de fl. 02.

Como parte integrante do auto de infração veio o Termo de Constatação e Encerramento, fls. 07/08, onde se verifica que a autuação decorreu da dedução indevida do valor de R\$ 26.725.859,77 a título de remuneração a dirigentes e ao Conselho de Administração, com infração ao inciso I, do parágrafo único do artigo 357 do RIR/1999, acarretando a constituição do crédito tributário do IRPJ e por decorrência da CSLL.

Irresignada com a autuação a empresa apresentou, em 23/06/2008, a impugnação de fls. 130, instruída com os documentos de fls. 131/358, na qual alega resumidamente que:

- o auto de infração foi lavrado em consequência da DIPJ/2004 ter sido preenchida equivocadamente pela empresa, pois o valor da remuneração dos cooperados foi lançado indevidamente na linha 01 da ficha 5A, quando deveria ter sido lançado na linha 03 da mesma ficha;

- como se trata de uma cooperativa todos os valores cobrados a título de produção cooperativista são repassados aos cooperados;

- a remuneração dos cooperados é fruto de seu trabalho decorrente dos contratos firmados pela cooperativa, sendo assim caracterizada a produção cooperativa;

- no interesse de comprovar que os valores declarados a título de remuneração a dirigentes, conselho de administração e aos cooperados, são idôneos e fidedignos, anexa cópia do livro diário, do livro razão, onde foram lançados os valores declarados a título de remuneração aos cooperados, assim como resumo de todas as folhas de pagamento referentes à matéria autuada;

- ao final requer o cancelamento integral do auto de infração.

É o relatório.”

Analisando a impugnação, a DRJ julgou procedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração de fls. 292/297, tendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário: 2003

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

ÔNUS DA PROVA - O ônus da prova incumbe a quem alega, nos termos do artigo 333 do Código do Processo Civil. Incomprovados os erros na apuração do tributo devido o lançamento deve ser mantido na sua integralidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano calendário: 2003

LANÇAMENTO REFLEXO - Na ausência de novos argumentos e provas, mantido o lançamento principal, igual sorte colhe ao lançamento reflexo.

Lançamento Procedente”

Inconformado com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls.374/376) alegando, em síntese, os mesmos argumentos da impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo, por atender aos requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Conselho.

Inicialmente verifica-se que os débitos cobrados nesse processo correspondem a IRPJ e CSLL do ano calendário 2003. O fundamento utilizado pela fiscalização foi de que a Recorrente deduziu indevidamente despesa de remuneração de dirigentes e de membros do seu Conselho de Administração, conforme dispõe o inciso I do artigo 357 do RIR (Decreto nº 3000/99).

“Art.357.Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "b" e "d"):

I-as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "b" e "d");

II-as percentagens e ordenados pagos a membros das diretorias das sociedades por ações, que não residam no País.”

O valor da despesa com remuneração de dirigentes, considerada como indedutível pela fiscalização nas apurações de IRPJ e CSLL, é de R\$ 26.725.859,77 e foi levantado pelo D. Fiscal com base em informação prestada pelo contribuinte em DIPJ. A Recorrente informou o referido montante na “Linha 1 da Ficha 5 – Remuneração a Dirigentes e ao Conselho de Administração”.

Alega a Recorrente que informou o referido montante na linha errada da DIPJ, sendo que o correto seria informar na “Linha 3 da Ficha 5 – Prestação de Serviços por PF sem vínculo empregatício”, já que os pagamentos foram efetuados a cooperados da entidade e não a dirigentes nos termos do inciso I do artigo 357 do RIR/99.

Assim, em princípio para solucionar a lide é importante analisar o artigo 357 do RIR/99. O referido artigo dispõe que são indedutíveis as remunerações pagas a dirigentes que não correspondam à remuneração mensal fixa, ou seja, gratificações não habituais são consideradas como indedutíveis nas apurações de IRPJ e CSLL.

Por sua vez, visando respeitar o princípio da verdade material, segundo o qual a consequência tributária somente ocorrerá se o evento efetivamente ocorrer no plano fenomênico, é necessário verificar se o montante de R\$ 26.725.859,77 se enquadra como indedutível nos termos do referido dispositivo legal ou se o presente caso trata apenas de um

erro de preenchimento da DIPJ. Ressalte-se que o princípio da verdade material é protegido por este conselho:

“PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - ERRO DE FATO - MEIOS DE PROVA - É de se admitir o erro de fato para conduzir à revisão do lançamento, eis que, se o lançamento há de ser feito de acordo com o tipo abstrato da norma, há de conformar-se à realidade fática, inclusive no caso de apresentação em duplicidade de declaração de ajuste anual. Assim, estando demonstrada a existência de erro de fato no preenchimento em duplicidade dos formulários da declaração de ajuste anual, é cabível a retificação do lançamento, já que a prova do erro cometido pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador. (PA nº 13652.000108/99-38, Acórdão 104-20529 do 1º CC)”

“EMENTA: IRPJ - REVISÃO SUMÁRIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - ERRO DE FATO – Ante à comprovação pela pessoa jurídica da existência de erro de fato, confirmado ainda através de diligência fiscal, não pode prosperar o lançamento resultante da revisão sumária da declaração de rendimentos, ainda que a declaração retificadora seja posterior à notificação do lançamento, em observância ao princípio da verdade material. (PA nº 13808.001227/98-15, Acórdão 101-96579 do 1º CC)”

“EMENTA: IRPJ – DECLARAÇÃO DO IRPJ – ERRO DE FATO – Incabível a exigência quando constatada a ocorrência de erro de fato no preenchimento da Declaração de Rendimentos do IRPJ. Recurso de ofício negado. (PA nº 13819.000830/98-79, Acórdão 108-07398 do 1º CC)”

A Recorrente detalha o referido montante (fl. 377) da seguinte forma:

DIRETORIA	CONSELHOS	PRODUÇÃO	ALIMENTAÇÃO	TRANSPORTE	DIVERSOS	CELETISTAS	TOTAL
633.135,04	608.197,95	23.934.959,45	849.600,52	40.058,52	144.758,83	515.149,46	26.725.859,77

Da simples análise do referido quadro, verifica-se que a remuneração paga à diretoria e ao conselho de administração monta a R\$ 1.241.332,99 (R\$ 633.135,04 + R\$ 608.197,95). O restante R\$ 25.484.526,78 não estaria enquadrado no inciso I do artigo 357 do RIR/99.

Para comprovar que o montante de R\$ 25.484.526,78 não corresponde a despesas com diretoria e conselho de administração a Recorrente trouxe aos autos os razões analíticos das contas contábeis (fls. 387/494). De posse desses documentos pode-se elaborar o seguinte quadro:

Natureza	Conta	Descritivo	Saldo	Página
Produção	41510001432	Hospital Municipal Lourenço Jorge	6.513.888,87	394/395

Processo nº 15540.000166/2008-51
Acórdão n.º 1402-00.266

S1-C4T2
Fl. 6

Produção	41510003434	Atendo Medical Service	331.589,23	395/396
Produção	41510007548	PS Zona Oeste 1	7.500.915,31	396/410
Produção	41510008549	CMS. Lincoln de Freitas	665.456,54	410/411
Produção	41510010551	PS Zona Oeste 2	457.323,56	411/413
Produção	41510011552	TIJUMED	1.760,00	413/413
Produção	41510014555	Polícia Militar	273.504,96	413/414
Produção	41510017558	Pronto Baby	71.876,50	414/414
Produção	41510021562	Prevcor Ipanema	590.869,16	415/415
Produção	41510024565	HP Infantil da Lagoa	15.642,00	415/416
Produção	41510025566	Hospital São Bernardo	7.575,99	415/416
Produção	41510026567	FIRJAN	375.449,42	416/418
Produção	41510028569	Hospital Central da Aeronáutica	81.000,00	418/419
Produção	41510029570	Hospitais Municipais (gesseiros)	107.075,98	419/421
Produção	41510039889	PAN SCAN	10.794,14	421/421
Produção	41510040890	CDT	5.526,64	421/421
Produção	41510042895	Instituto Fernandes Figueira	215.113,62	421/422
Produção	41510045898	Curingas	6.727,71	423/423
Produção	41510049906	FENSPTEC	43.541,34	424/424
Produção	41510050976	Medcamp	28.875,60	424/424
Produção	41510051977	Hospital Central do Exército	3.331.628,45	424/427
Produção	41510052982	SMS	1.509.017,92	427/428
Produção	41510054.1079	Casa Saude Sta Terezinha	261.617,76	428/429
Produção	41510055.1115	Centro Médico	222.468,47	429/430
Produção	41510056.1117	CGMB	91.566,02	430/430
Produção	41510057.1118	Golden Cross	44.855,45	430/431
Produção	41510060.1143	Eliel Figueiredo	457.771,70	431/432
Produção	41510061.1193	CT Itatiaia	57.581,66	432/432
Produção	41510062.1194	Centro das Articulações	8.750,00	432/433
Produção	41510063.1196	UFRJ	34.476,82	433/434
Produção	41510064.1197	Laboratório Celula	121.854,25	434/434
Produção	41510065.1198	LQFE	18.555,94	435/435
Produção	41510066.1199	Clinica Via 9	45.867,50	435/436
Produção	41510068.1243	Histotécnicos	73.849,31	436/437
Produção	41510069.1310	Metaplan	152.692,26	437/437
Produção	41510070.1345	HSBC	44.703,13	437/438
Produção	41510071.1360	Policlínica Naval	13.725,00	438/438
Produção	41510072.1396	Centro Ortopédico Madureira	51.230,39	438/439
Produção	41510073.1487	Clinica Aldeia	27.534,05	439/439
Produção	41510074.1513	INBEL	37.557,23	439/439
Produção	41510075.1515	Central Taquara	18.699,57	439/440
Produção	41510076.1531	Coopgestão	4.450,00	440/441
Alimentação	41511003893	Hospital Lourenço Jorge	84.428,50	441/442
Alimentação	41511004899	Curingas	224,00	442/442
Alimentação	41511005907	Instituto Fernandes Figueira	5.715,00	442/443
Alimentação	41511007672	PS Zona Oeste 1	389.604,77	443/450
Alimentação	41511008671	CMS. Lincoln de Freitas	35.940,00	450/450
Alimentação	41511010673	PS Zona Oeste 2	21.256,00	450/452
Alimentação	41511029722	Hospitais Municipais (gesseiros)	10.369,31	452/453
Alimentação	41511039983	SMS	62.828,08	453/454
Alimentação	415110401116	Centro Médico	1.024,00	454/455
Alimentação	415110421144	Eliel Figueiredo	83.002,62	455/455
Alimentação	415110431201	Laboratório Celula	1.456,00	455/455

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por CARLOS PELA, 05/04/2011 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Autenticado digitalmente em 31/03/2011 por CARLOS PELA

Emitido em 05/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Alimentação	415110441278	Instituto Fernandes Figueira	6.602,00	455/456
Alimentação	415110461368	CGMB	2.019,20	456/456
Alimentação	415110471401	Hospital da Lagoa	276,44	456/456
Alimentação	415110481484	HGVM	118.238,04	456/457
Alimentação	415110491485	PMRJ	25.205,81	457/457
Alimentação	415110501514	Centro Recuperação Itatiaia	1.410,75	458/458
Transporte	415180031427	Pronto Baby	1.460,00	458/458
Transporte	41518007676	PS Zona Oeste 1	8.559,33	458/459
Transporte	41518029723	Hospitais Municipais (gesseiros)	3.127,69	459/461
Transporte	415180401157	SMS	1.800,00	461/461
Transporte	415180411245	Laboratório Celula	13.150,76	461/462
Transporte	415180421280	Histotécnicos	8.172,28	462/463
Transporte	415180431287	CGMB	3.645,80	463/463
Transporte	415180461402	Hospital da Lagoa	142,66	463/463
Diversos	41519004980	Serviços Prestados	37.542,15	463/467
Diversos	415190061002	Pensão Alimentícia	373,63	467/467
Diversos	415190071246	Outras Despesas	13.112,79	467/468
Diversos	415190081253	Imposto de Renda	60.186,27	468/468
Diversos	415190091307	Insalubridade	4.239,26	468/469
Diversos	415190101344	Fundo de Apoio Eliel	28.464,73	469/469
Diversos	415190101423	Autonomia	840,00	469/470
Celetista	41521001447	Salários	18.693,70	470/470
Celetista	41521004450	13º Salário	275,84	470/470
Celetista	41521005451	Férias	216,03	470/471
Celetista	41521006452	1/3 Férias	116,67	471/471
Celetista	41521008454	Aviso Prévio	350,00	471/471
Celetista	41521009455	Insalubridade e Periculosidade	1.560,00	471/471
Celetista	41521013459	Vale Transporte	26,60	471/471
Celetista	41521014460	Ticket Refeição	156,00	471/471
Celetista	41521015461	INSS	2.940,49	472/472
Celetista	41521016462	FGTS	1.833,80	472/472
Celetista	41521017463	PIS s/ folha	158,40	472/472
Celetista	41521018464	GRFP	1.511,18	473/473
Celetista	41521020782	Salário Família	78,82	473/473
Celetista	41521101.1207	Quitação de TRCT	89.987,10	473/475
Celetista	41521102.1290	Ajuda de custo	251,00	475/475
Celetista	41523011988	GRFC	1.155,24	475/476
Celetista	41523014.1343	Quitação	14.778,47	476/476
Celetista	41524001800	Salários	14.216,00	476/477
Celetista	41524002801	Salário Família	44,81	477/477
Celetista	41524003802	Férias	541,32	477/477
Celetista	41524007806	Vale Transporte	182,38	477/477
Celetista	41524010809	Insalubridade	40,00	478/478
Celetista	41524011822	INSS	3.832,72	478/478
Celetista	41524012823	FGTS	1.226,27	478/479
Celetista	41524018864	PIS s/ folha	49,20	479/479
Celetista	41524019939	Quitação	307.664,33	479/489
Celetista	41524020940	GRFP	30.105,84	489/491
Celetista	41524022.1005	Ajuda de custo	1.000,00	491/491
Celetista	41524024.1083	Arredondamento	45,16	491/491
Celetista	41525001811	Salários	4.315,32	491/491
Celetista	41525002812	Salário Família	45,04	492/492

Celetista	41525003813	Férias	270,66	492/492
Celetista	41525010820	INSS	1.853,15	492/493
Celetista	41525011821	FGTS	469,79	493/493
Celetista	41525017857	Ticket Refeição	4.970,90	493/493
Celetista	41525019865	PIS s/ folha	33,00	493/493
Celetista	415250201003	Ajuda de custo	500,00	494/494
Celetista	415250221232	Quitação	9.680,83	494/494
TOTAL			25.484.526,78	

Da análise do quadro acima pode-se entender que os documentos contábeis comprovam que o montante de R\$ 25.484.526,78 não tem relação com remuneração a diretores e membros do conselho de administração, assim não está enquadrado no artigo 357 do RIR/99, conforme supôs incorretamente a autoridade fiscal. Nesse sentido a base de cálculo do valor autuado deve ser reduzida, desde já, por este montante.

Passa-se à análise da despesa com diretoria no montante de R\$ 633.135,04.

A Recorrente disponibiliza (fls. 378) o detalhamento das despesas com diretoria, o qual pode-se ser segregado da seguinte forma: rendimento mensal fixo: R\$ 163.200,00 e participação estatutária: R\$ 469.935,04. Ressalte-se que os referidos montantes estão comprovados com base em razão contábil (fls. 387/388) e com base em folhas de pagamento (fls. 144/154). Adicionalmente, as referidas remunerações foram incluídas na base de cálculo do IRRF sobre salários e do INSS Empregador

Conforme descrito no artigo 357 do RIR/99, somente são dedutíveis as despesas com diretoria que correspondam a remunerações mensais fixas. Assim, o montante de R\$ 163.200,00 que corresponde a remuneração fixa dos diretores deve ser excluída da base de cálculo do valor autuado, restando ainda a cobrança incidente sobre a participação estatutária no montante de R\$ 469.935,04.

Após tais considerações, passa-se a análise da dedutibilidade da remuneração do conselho de administração no montante de R\$ 608.197,95. Ressalte-se que a Recorrente demonstra em planilha (fl. 379) a composição dessa despesa da seguinte forma:

- A) Conselho Fiscal: R\$ 27.510,00;
- B) Conselho de Ética: R\$ 46.800,00;
- C) Gerentes: R\$ 137.291,57;
- D) Responsabilidade Técnica: R\$ 29.650,00;
- E) Supervisão: R\$ 1.650,00;
- F) Gerência: R\$ 15.020,00;
- G) Assessoria: R\$ 16.500,00; e
- H) Stand by: R\$ 333.776,38.

Os valores dessas despesas conferem com o razão contábil (fls. 388/393). Da análise dos razões contábeis pode-se depreender que somente os itens A e B correspondem a

remuneração do conselho de administração, sendo que o restante são despesas correspondem a pagamento à cooperados que trabalham na atividade operacional da entidade, assim tratam-se de despesas dedutíveis nas apurações de IRPJ e CSLL nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Com relação aos itens A e B, remuneração do conselho de administração, o artigo 357 do RIR/99 deve se aplicado, ou seja, as despesas com dirigentes e conselho de administração são dedutíveis desde sejam remunerações mensais fixas e foram contabilizadas como custos ou despesas.

Da análise do razão contábil (fls. 388/389) não foi possível concluir qual a remuneração mensal do conselho de administração, nem quantidade de conselheiros existem na entidade. Tais dúvidas seriam solucionadas em relatórios da folha de pagamento como foi disponibilizada no caso dos diretores. Assim, por falta de comprovação mantém-se a cobrança sobre a remuneração do conselho de administração que monta em R\$ 74.310,00.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário, reduzindo a base de cálculo da autuação para R\$ 544.245,04.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator