IMPOSTO DE RENDA — SALÁRIOS INDIRETOS — DEDUÇÃO DO LUCRO

— Os benefícios e vantagens atribuídos a diretores, administradores, sócios, gerentes e funcionários constituem salários indiretos e devem ser incluídos na cédula C da declaração de rendimentos dos beneficiários.

— Os salários indiretos devem ser levados em conta para tributação na fonte.

— A dedução desses benefícios na determinação do lucro real da pessoa jurídica está condicionada a que os dispêndios sejam necessários à atividade da empresa.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Coordenação do Sistema de Tributação
Parecer Normativo nº CST-18, de 23 de dezembro de 1985

PARECER NORMATIVO CST Nº 18

Trata-se de esclarecer o tratamento tributário de salários indiretos de diretores, administradores, sócios, gerentes e empregados de pessoas jurídicas, concedidos sob a forma de vantagens, benefícios e ganhos adicionais, pecuniários ou não, como retribuição pelo desempenho dos referidos cargos, funções ou empregos.

2. A fiscalização dos tributos federais tem verificado, ultimamente, um crescente número de casos concretos em que certas empresas procuram beneficiar notadamente executivos a nível de diretoria e supervisão, utilizando-se de mecanismos que, intencionalmente, pretendem exonerar os beneficiários da tributação pelo imposto de renda, seja na modalidade da incidência na fonte pagadora, seja na declaração anual de rendimentos.

3. Esses procedimentos vêm sendo disseminados na medida em que a tributação do imposto de renda procura ajustar-se aos objetivos de política fiscal do governo federal, que se orienta no sentido de onerar a carga tributária das pessoas físicas em relação aos contribuintes de maior nível de rendimentos.

4. A título exemplificativo, podemos referir o pagamento de despesas particulares mediante utilização de cartões de crédito, pagamento de despesas com veículos não utilizados na atividade operacional da pessoa jurídica, pagamento de despesas com passagens e estadas em períodos de férias, pagamento de despesas com instrução de dependentes, pagamento de despesas com aluguel ou arrendamento de bens móveis ou imóveis, inclusive veículos, pagamento de salários de empregados domésticos, vantagem proporcionada na aquisição de bens da pessoa jurí-

dica pelo valor contábil, quando este for notoriamente inferior ao de mercado etc.

5. Da legislação aplicável

5.1 A legislação que trata do assunto encontra-se reproduzida no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980 (RIR/80), de onde destacam:

"Art. 29. Serão classificados na cédula C, como rendimento do trabalho assalariado, todas as espécies de remuneração por trabalhos ou serviços prestados no exercício de empregos, cargos e funções, e, também, quaisquer proventos ou vantagens pagos sob qualquer título e forma contratual, pelos cofres públicos federais, estaduais ou municipais, pelas entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista, pelas firmas e sociedades ou por particulares, tais como (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 5º, Lei nº 2.354, de 1954, art. 60, e Lei nº 4.506/64, art. 16): (...)

Art. 191. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).

Art. 236. (...)

§ 4º Para apuração do montante mensal da remuneração, serão computados todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica em caráter de retribuição pelo exercício da função, inclusive as despesas de representação.

Art. 517. Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o artigo 29, estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela (Decreto-lei nº 1.814, art. 1º):"

6. Tratamento tributário na pessoa física

6.1 Do disposto no art. 29 do RIR/80 transcrito, deduz-se de forma inquestionável que quaisquer vantagens, benefícios ou ganhos complementares à remuneração ou ao salário pagos ou creditados diretamente pela pessoa jurídica aos beneficiários ou efetuados indiretamente em caráter de remuneração pelos serviços efetivamente prestados à sociedade ou firma individual devem ser oferecidos à tributação pelos beneficiários na cédula C da declaração anual de rendimentos.

6.2 Ficam ressalvados os casos em que a legislação do imposto de renda prevê expressamente (art. 22 do RIR/80) que determinados dispêndios efetuados pela pessoa jurídica não integram o rendimento bruto dos beneficiários.

7. Tributação na fonte

7.1 Segundo o comando do preceituado no art. 517 do RIR/80, os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto na fonte. Se os benefícios complementares à remuneração e ao salário referidos no item anterior integram os rendimentos do trabalho assalariado de que trata o art. 29, não há dúvida de que tais valores devem ser, também, computados para efeito da determinação da renda líquida mensal, sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, prevista no art. 517 antes citado.

8. Tratamento tributário na pessoa jurídica

8.1 O vigente Regulamento do Imposto de Renda prevê que, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, as despesas da pessoa jurídica devem atender ao requisito de necessidade (art. 191), assim entendido o dispêndio que for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

8.2 Especificamente no caso das despesas com a remuneração de administradores, os benefícios complementares e vantagens indiretas deverão ser computados para efeito de apuração dos limites de dedutibilidade (art. 236 do RIR/80) quando se revestirem da condição de mensal e fixo, e considerados para fins de desconto do imposto de renda na fonte (art. 517 do RIR/80), além de incluídos na declaração de rendimentos da pessoa física (art. 29, inciso I do RIR/80).

8.3 Por isso mesmo, tais salários indiretos somente são dedutíveis como despesas operacionais, na determinação do lucro real,

enquanto o valor correspondente se circunscrever nos limites de dedutibilidade antes referidos.

8.4 Esses mesmos benefícios, quando pagos em favor de empregados não-administradores, serão dedutíveis se puderem ser exigidos, ou seja, quando constarem de contrato social da empresa, de seus estatutos ou de contrato individual de trabalho. Por isso mesmo, é evidente que pagamentos por mera liberalidade da pessoa jurídica não atendem aos pressupostos legais para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real.

8.5 É oportuno esclarecer que as vantagens ou benefícios focalizados neste item estão sujeitos ao imposto de renda na fonte e integram os rendimentos passíveis de tributação na declaração anual dos beneficiários, muito embora possam não atender aos requisitos de dedutibilidade previstos para a pessoa jurídica na legislação do imposto de renda.

À consideração superior.

CST, em 19 de dezembro de 1985. — *Juarez de Morais,* AFTI.

Aprovo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às Superintendências Regionais da Receita Federal para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados. — *Raul Menezes,* Coordenador do Sistema de Tributação, substituto.