



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

---

<b>Processo nº</b>	10830.001993/2004-50
<b>Recurso nº</b>	143.253 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ E OUTRO - EXS.: 2000 a 2003
<b>Acórdão nº</b>	105-16.046
<b>Sessão de</b>	18 DE OUTUBRO DE 2006
<b>Recorrente</b>	MEDLEY S.A. INDÚSTRIA FARMACÊUTICA
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

---

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE** – Não se caracterizando as hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, descabe falar em nulidade.

**IRPJ – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS – DEDUTIBILIDADE – AERONAVE – BEM NÃO INTRINSECAMENTE RELACIONADO COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO** – A partir da vigência da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (art. 13), são vedadas as dedutibilidades, na determinação do lucro real, das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, não intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens ou serviços, e das correspondentes despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos.

**IRPJ – GLOSA DE DESPESAS – BRINDES** – Também por força do art. 13 da Lei 9.249, de 1995, a partir de sua vigência, os dispêndios com brindes são indedutíveis, independentemente da natureza dos gastos e de seus valores.

**DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO A ACIONISTA** – A dedutibilidade assegurada por lei restringe-se aos encargos de décimo terceiro e férias devidos a empregados. Inexistindo obrigação legal, os pagamentos a esse título a acionistas configuram liberalidade da empresa.

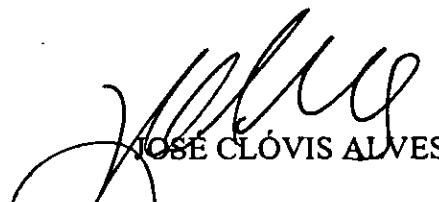
**PRÓ-LABORE A ACIONISTA** – A dedutibilidade do dispêndio é condicionada à comprovação da efetiva prestação de serviço.

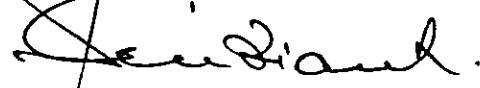
BENS DO ATIVO – Dispêndios com adaptações ou reforma de bens imóveis, implantação de sistema, aquisição de equipamentos e serviços de informática e outros bens materiais novos, com vida útil superior a um ano ou que beneficiem mais de um exercício, devem ser ativados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – A exigência decorrente deve seguir a orientação decisória adotada para o tributo principal, tendo em vista ser fundada nos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. do recurso voluntário interposto por MEDLEY S.A. INDÚSTRIA FARMACÊUTICA

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório de voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello que afastava a glosa de despesa com arrendamento mercantil.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
IRINEU BIANCHI  
Relator

FORMALIZAR: 10 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, como segue:

“1. Trata o presente processo dos Autos de Infração relativos às exigências de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 08/12) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 21/25), lavrados em 05/05/2004, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 10.245.579,70, aí incluídos principal, multa de ofício proporcional de 75% e juros de mora calculados até 30/04/2004, em razão das irregularidades descritas no Auto de Infração IRPJ, às fls. 09/11, do qual consta, em síntese:

“1.1. Custos, Despesas Operacionais e Encargos não necessários:

“1.1.1. Glosa de 13º Salário de acionista, contabilizado a débito de conta de despesas operacionais, que deveriam ter sido adicionadas ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL, por não atender ao art. 338 do RIR/99, que se restringe a empregados;

“1.1.2. Glosa de pró-labore a acionista: pagamentos efetuados à acionista Carmen Souza Funari Negrão, membro do Conselho Consultivo da companhia, contabilizado a débito de conta despesas operacionais, restando caracterizada infração capitulada no inciso I do art. 357 do RIR/99, em virtude da ausência de prestação de serviços;

“1.1.3. Glosa de despesas com: recepção e representação, viagem e arte final, congressos médicos, que deveriam ser adicionados ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL por não atenderem aos requisitos de usualidade, normalidade e por não serem necessárias à manutenção da respectiva fonte produtora, caracterizando-se como mera liberalidade – infração capitulada nos §§ 1º e 2º d art. 299 do RIR/99, entre outros;

“1.2. Bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesas: glosa de dispêndios contabilizados a débito de conta de despesas operacionais que, por sua natureza, deveriam ser ativados para futuras depreciações ou amortizações, infração capitulada nos §§ 1º e 2º do art. 301 do RIR/99, entre outros;

“1.3. Glosa de despesas com brindes, por infração ao inciso VIII do art. 249 do RIR/99, entre outros;

“1.4. Adição não computada no lucro real: dedução indevida de dispêndios relativos a arrendamento mercantil de veículos e aeronaves e despesas congêneres contabilizados como despesas operacionais, infração capitulada no art. 249 do RIR/99.

“2. Os fatos que redundaram na autuação foram também descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 34/47, no qual é feita referência às planilhas de fls. 48/89 e aos volumes anexos 01 a 18 referentes à documentação comprobatória das matérias autuadas, conforme relação contida no quadro de fls. 46.

“3. Cientificada dos Autos de Infração em 05/05/2004, a contribuinte, por intermédio de sua advogada, apresentou em 04/06/2004 a impugnação de fls. 164/229, acompanhada dos documentos de fls. 230/347, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:



“3.1. Principia, descrevendo as atividades da empresa e enfatizando a necessidade de propaganda, contatos com profissionais da área da saúde, clientes e fornecedores.

“3.2. Argui, em preliminar, a nulidade da autuação, sob argumento de ter sido baseada em mera presunção, na medida em que a contribuinte apresentou todas as provas aptas a comprovar a consonância de suas operações contábeis, provas essas que, se não foram recebidas como suficientes a afastar as infrações, exigiriam a produção pela fiscalização de contra-prova para consubstanciar a autuação, o que não foi feito, afrontando princípios de direito, que menciona: verdade material, ônus da prova atribuído ao fisco, razoabilidade e proporcionalidade, devido processo legal, contraditório e ampla defesa, segurança jurídica.

“3.2.1. Defende que a nulidade do Auto ‘decorre de vício na formatação do lançamento, uma vez que a ausência de demonstrativos claros e precisos tornou impossível aferir se incorreu ou não em deduções inexatas a Impugnante e, nessa esteira cumpre esclarecer que não se trata de vício formal, mas, sim, de defeito de estrutura (= de essência) do lançamento’. E conclui: ‘a ausência de prova pelo Fisco compromete o lançamento constituído’, devendo ser julgado insubsistente, por apresentar-se completamente nulo.

“3.3. Opõe-se à glosa de despesas com arrendamento mercantil de aeronave, alegando que:

“3.3.1. contrariamente à conclusão da fiscalização, a legislação por ela transcrita – art. 13 da Lei 9.249/95 e art. 299 do RIR/99 – não aponta que dispêndio com arrendamento de aeronave e veículo e despesas congêneres não sejam relacionados intrinsecamente com a produção e comercialização;

“3.2.2. o cerne da questão não está adstrito ao bem com o qual foi realizado o gasto, mas sim com a relação entre o bem objeto do dispêndio ou comercialização dos produtos da empresa;

“3.3.3. a empresa possui escritórios regionais em todo o país, encarregados da distribuição e representação dos produtos no território nacional, que solicitam suporte técnico ou funcional;

“3.3.4. a negociação com representantes ou proprietários de estabelecimentos que comercializam produtos, normalmente grandes distribuidoras, é realizada pelos gerentes e diretores da Impugnante;

“3.3.5. imprevistos ocorrem em toda e qualquer atividade e demandam a presença imediata de gerentes, diretores ou técnicos em lugares diversos à sede da empresa;

“3.3.6. devido às demandas de urgência é necessária uma aeronave, pois a Impugnante não poderia ficar vinculada a horários e datas diante das exigências apresentadas pelos clientes, além da necessidade de prestar assessoria a seus escritórios e visitação a fornecedores e parceiros (outras indústrias farmacêuticas que embalam medicamentos ou fornecem outro tipo de serviço que a Impugnante não faça);

“3.3.7. a aeronave se faz imprescindível também à produção, pois inúmeros são os fornecedores da Impugnante, espalhados por todo o país e, tanto para atender as regras da Legislação Sanitária e Resolução RDC 210, conhecida como Manual das Boas Práticas de

Fabricação de Medicamentos – que determina a realização de auditorias de fornecedores -, como para seguir procedimentos objetivando manter sua qualificação de empresa ISSO 9001 (Procedimento de Operação Padrão DT-GQ 013 e 030, documento que anexa às fls. 293/304), a visitação a fornecedores é necessária, de modo que a aeronave está intrinsecamente relacionada com a produção de bens da empresa;

“3.3.8. a aeronave possibilita a otimização de todo o processo industrial, tanto de comercialização, assessoramento, promoção e prestação de serviço no que concerne aos produtos comercializados ou fabricados pela empresa;

“3.3.9. inquestionável o significativo aumento das vendas dos produtos da empresa com a iniciativa da prática das vendas realizadas em diversas localidades do país por representantes da própria impugnante através de escritórios regionais, conforme estatísticas de empresas especializadas em pesquisa de mercado (apresenta gráficos às fls. 234/235);

“3.3.10. os períodos em que se iniciou o auge das vendas da Impugnante são os mesmos em que as deduções de arrendamento mercantil e despesas afins de aeronave foram glosadas;

“3.3.11 o aumento de vendas e produção se atribui exclusivamente à utilização de aeronave, mas sua utilização é responsável por grande parcela desse aumento;

“3.4. Defende a possibilidade de utilização de prova testemunhal (declaração) para comprovação da efetiva realização de viagens relacionadas com as atividades da empresa., Para tanto, invoca disposições do Código Civil e reporta-se a plano de voo da aeronave, anexando às fls. 236/292 ‘relatório de voo’ e Instrução de Aviação Civil sobre Diário de Bordo, e a ‘*declarações assinadas pelos clientes que são freqüentemente visitados para relações comerciais, afirmado ter realizado reuniões para rever procedimentos de comercialização de produtos, treinamento, normas e procedimentos setoriais*’ (fls. 231/232) objetivando demonstrar que as ‘viagens foram efetivamente realizadas com o fim de fomentar atividade intrinsecamente relacionada com as atividades (comercialização e produção) da empresa’.

“3.5. Sobre o arrendamento de veículos, assevera que:

“3.5.1. as despesas correspondentes aos veículos também se relacionam com a atividade da empresa;

“3.5.2. não podem ser ignoradas todas as atitudes e ações que não aquelas ocorridas na ‘linha de produção’ e que fazem a empresa funcionar;

“3.5.3. a colocação de veículos à disposição dos dirigentes da empresa se traduz em otimização da realização do trabalho, pois permite transporte rápido no momento em que a companhia solicita ou precisa de seu comparecimento;

“3.5.4. os veículos entregues aos gerentes e diretores são comparáveis aos ônibus postos à disposição dos funcionários, residindo a diferença apenas no fato de que os primeiros ocupam cargo de confiança, sem horário determinado;

“3.5.5. sempre que contratos sejam firmados com grandes fornecedores, clientes ou parceiros, o deslocamento, se não for a local longínquo com utilização de aeronave, é feito

com veículos arrendados e colocados à disposição dos gerentes e diretores, além de deslocamentos a sindicatos, associações, órgãos públicos, cursos, congressos e eventos patrocinado pela empresa;

“3.5.6. não há como questionar a relação dos veículos entregues a diretores e gerentes e os arrendamentos a eles correlatos com as atividades da empresa.

“3.6. Em outra linha de defesa, afirma que:

“3.6.1. ao permitir a dedução de determinadas despesas, o legislador ordinário sofre algumas restrições, não pode agir a seu critério, uma vez que todas as despesas necessárias à atividade são dedutíveis, considerando-se que não trazem qualquer renda ou acréscimo patrimonial ao contribuinte, limitando, sobremaneira, a ação do legislador em cravar como indedutíveis os dispêndios vinculados à realização dessa atividade;

“3.6.2. cabe ao legislador ordinário regular através de determinação de dedutibilidade ou não das despesas, tão somente as transações efetuadas pelo contribuinte quando há suspeita de má-fé e distribuição disfarçada de lucros, sendo vedado a ele, porém, definir como indedutíveis os custos e despesas utilizados na manutenção da fonte produtora;

“3.6.3. ignorando os limites impostos ao legislador ordinário, a fiscalização fundamentou o Auto de Infração no art. 13 da Lei 9.249/95, equivocando-se, contudo, quanto à essência da lei, que visa conferir uma amplitude às regras de dedutibilidade, criando condição adicional de relação intrínseca dos bens com a comercialização ou industrialização;

“3.6.4. a exigência adicional objetiva coibir possíveis abusos na apropriação de determinadas despesas, no entanto, desnecessária tal cautela uma vez que a própria natureza dos bens exteriorizam sua finalidade, ou seja, são forma como são utilizados interfere ou não na produção ou comercialização dos bens ou serviços;

“3.6.5. decisões proferidas por órgãos julgadores têm aceito a dedução de qualquer despesas relacionadas com a produção/comercialização, inclusive dispêndios com arrendamento mercantil;

“3.6.6. é questionável a necessidade de comprovação da relação intrínseca dos bens com a comercialização ou produção, já que a necessidade do gasto se mostra suficiente para que seja excluída a hipótese de abuso, conquanto o objetivo da lei é tão somente evitá-lo;

“3.6.7. a dedutibilidade das despesas com veículos entregues a gerentes, diretores e acionistas está contemplada no Parecer Normativo Cosit nº 11/92;

“3.6.8. as despesas com arrendamento merecem ser deduzidas por retratarem custos necessários, assim como por estarem adstritas ao critério da razoabilidade diante do faturamento da Impugnante.

“3.7. Quanto às despesas com brindes, recepção e representação, viagens e arte final, argumenta que:

“3.7.1. é inquestionável o papel que a propaganda, em sentido lato, tem na manutenção das operações e atividades exercidas pela empresa;

“3.7.2. visando fomentar a comercialização, a impugnante vem providenciando a aquisição de brindes, de pequeno significado financeiro, conforme notas fiscais que anexa, cujo cunho é meramente de trazer à mente do destinatário a lembrança de que existe uma empresa que vende medicamentos, prática contemplada no Parecer Normativo 15/76;

“3.7.3. a glosa dessas despesas se mostra atentatória à livre iniciativa econômica, pois o contribuinte dispõe de meios lícitos e que se mostram ao seu alcance, para atingir o consumidor em potencial;

“3.7.4. cabe à administração incentivar as empresas responsáveis pela geração de empregos a se manterem em boas condições no mercado para que permaneçam empregando mais pessoas;

“3.7.5. as demais despesas também objetivam manter as atividades da fonte produtiva, mostrando à classe médica a existência dos produtos fabricados pela empresa para que esses profissionais passem a indicá-los, motivo passível de justificar o patrocínio a tantos eventos;

“3.7.6. é inquestionável, conforme demonstram pesquisa de mercado, o papel fundamental que têm tanto a propaganda como as realizações dirigidas à classe médica;

“3.7.7. aceitar o entendimento da fiscalização de que as despesas são desnecessárias seria atribuir-lhe poderes para administrar a empresa-contribuinte;

“3.7.8. devem ser entendidas como usuais ou normais as despesas que sejam contingência da atividade ou a ela inerentes e não somente aquelas que decorram do desempenho da atividade;

“3.7.9. a necessidade de investimento em promoções de produtos tem se mostrado como forma de conquista do mercado e, exceto em situações em que visa acobertar ilícitos, os dispêndios correspondentes devem ser reconhecidos como despesas operacionais, como vem decidindo o Conselho de Contribuintes;

“3.7.10. também a realização de eventos direcionados a funcionários não devem perder o cunho de dedutibilidade, pois são forma de capacitação e harmonização daqueles que prestam serviços à empresa.

“3.8. Quanto às despesas com 13º Salário de acionista, aduz que:

“3.8.1. a interpretação do art. 338 do RIR/99 não pode ser feita de forma literal;

3.8.2. a remuneração a diretores acionistas por serviço prestado e correspondente ao décimo terceiro salário incorre nas mesmas disposições previstas para remuneração de empregados, tanto que em ambos os casos há retenção na fonte;

“3.8.3. a equiparação dos diretores acionistas aos empregados é trazida no art. 357 do RIR/99, ao prever a dedução das remunerações entregues aos sócios, diretores ou administradores que prestem serviços a empresa e, nessas circunstâncias, equiparam-se a empregado contratado;

“3.8.4. não se trata de distribuição de lucros, rendimentos ou dividendos, mas de remuneração de serviço prestado, no entanto, a título de décimo terceiro;

“3.8.5. questiona o motivo de o Regulamento excluir das despesas operacionais o décimo terceiro de diretores acionistas, ressaltando a necessidade de interpretação extensiva.

“3.9. Quanto ao pagamento de pró-labore à acionista Carmem Souza Funari Negrão, após transcrever parte do art. 357 do RIR/00, alega:

“3.9.1. a acionista realiza a sua prestação de serviços nos Conselhos de administração, estando presente na maioria das assembleias e mostrando-se atuante nessas ocasiões, o que se torna difícil comprovar dada a inexistência de Atas de todas as reuniões realizadas no Conselho;

“3.9.2. caberia ao fisco provar que não há efetiva prestação de serviço da acionista;

“3.9.3. se o acionista não realiza atividade na empresa, o valor por ele percebido não seria pró-labore mas percepção de dividendos;

“3.9.4. ainda que fosse indevidável o valor em questão por força do art. 257 do RIR/99 e por se entender não ter havido prestação de serviço, há norma permissiva da dedução no art. 31 da IN SRF 93, de 24/12/1997;

“3.9.5. a escrituração nos livros fiscais é suficiente para que o Fisco entenda a ocorrência do fato descrito, conforme decisão do Conselho de Contribuintes no Recurso 123.188 em que a simples escrituração pela empresa de rendimentos pagos fez prova para lançamento de imposto de renda da pessoa física.

“3.10. Quanto a imobilizações contabilizadas como despesa, faz referência ao art. 346, parágrafo 3º, do RIR/99, e argumenta:

“3.10.1. no demonstrativo de valores passíveis de imobilização foram incluídos bens necessários à manutenção, reparo, conservação e etc dos bens já existentes na sede da empresa;

“3.10.2. ainda que não destinado para manutenção de bens, como é o caso de alguns, a sua utilização relaciona-se intrinsecamente com a produção da empresa. Foram adquiridos bens sem os quais o funcionamento da empresa poderia ser prejudicado ou até paralisado, o que torna inviável a imobilização dos mesmos;

“3.10.3. materiais para forro, mão-de-obra com pintura e guarnição para reforma de mesa não são materiais que devam ser imobilizados;

3.10.4. aquisição de produto discriminado como ‘Sinchro’, que tem a função de customizar o software, trata-se de prestação de consultoria pós-implementação daquele, não sendo o caso de contabilizá-lo como ativo permanente;

“3.10.5. em relação a dispêndios com implantação de sistema, com finalidade de otimização dos trabalhos de tesouraria, planejamento financeiro, etc, questiona como afirmar

que não seriam intrinsecamente relacionados a atividades da empresa e como seria realizado o cálculo da depreciação.

“3.11. Finaliza requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A Primeira Turma Julgadora da DRJ em Campinas (SP), através do acórdão nº 7.357 (fls. 353/377) julgou procedentes as exigências fiscais, apresentando-se o mesmo assim ementado:

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE** – Não se caracterizando as hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, descabe falar em nulidade.

**IRPJ – GLOSA DE DESPESAS – AERONAVE – VEÍCULOS – BENS NÃO INTRINSECAMENTE RELACIONADOS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO** – A partir da vigência da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (art. 13), são vedadas as dedutibilidades, na determinação do lucro real, das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, não intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens ou serviços, e das correspondentes despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos.

**IRPJ – GLOSA DE DESPESAS – BRINDES** – Também por força do art. 13 da Lei 9.249, de 1995, a partir de sua vigência, os dispêndios com brindes são indedutíveis, independentemente da natureza dos gastos e de seus valores.

**REPRESENTAÇÃO, VIAGENS, CONGRESSOS – Condições de Dedutibilidade** – Somente são dedutíveis custos e despesas que, além de comprovados por documentação hábil e idônea, preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

**PRÓ-LABORE A ACIONISTA** – A dedutibilidade do dispêndio é condicionada à comprovação da efetiva prestação de serviço.

**DÉCIMO TERCEIRO A ACIONISTA** – A dedutibilidade assegurada por lei restringe-se aos encargos de décimo terceiro e férias devidos a empregados. Inexistindo obrigação legal, os pagamentos a esse título a acionistas configuram liberalidade da empresa.

BENS DO ATIVO – Dispêndios com adaptações ou reforma de bens imóveis, implantação de sistema, aquisição de equipamentos e serviços de informática e outros bens materiais novos, com vida útil superior a um ano ou que beneficiem mais de um exercício, devem ser ativados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – A exigência decorrente deve seguir a orientação decisória adotada para o tributo principal, tendo em vista ser fundada nos mesmos fatos.

Cientificada da decisão (fls.380), tempestivamente a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 381/411, reafirmando os termos da impugnação.

O arrolamento de bens acha-se certificado às fls. 418.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Estando presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso voluntário merece ser conhecido.

### PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em caráter preliminar, a recorrente aduz que o auto de infração é nulo, dada à ausência de provas hábeis a comprovar a irregularidade das deduções efetuadas.

A argüição foi bem rejeitada pela decisão recorrida.

Sob o enfoque formal, o auto de infração não contém vícios. A descrição dos fatos é clara, indica objetivamente os fundamentos legais e está amparada na farta documentação que acompanha a peça inaugural.

De outra parte, a valoração da prova produzida pelas partes se dará no momento processual apropriado, ou seja, quando da análise do mérito.

Assim, tendo o auto de infração sido lavrado por autoridade revestida de competência para tanto e não se vislumbrando qualquer ofensa ao princípio da ampla defesa, a preliminar, também aqui, deve ser rejeitada.

### MÉRITO

Quanto ao mérito, o auto de infração diz respeito a diversos itens, razão pela qual passo a examiná-los individualmente, como segue:

#### ARRENDAMENTO MERCANTIL DE AERONAVE

Esta Câmara, na sessão de 24 de fevereiro do corrente ano, através do acórdão nº 141.267, relatado pela conselheira Nadja Rodrigues Romero, analisou idêntica matéria da mesma recorrente, negando provimento ao recurso voluntário, pelas seguintes razões:

*A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 (DOU de 27 de dezembro de 1995), em seu artigo 13, veio a dispor, verbis:*

*Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

*I – (...)*

*II – das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*

*III – de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*

*(...)*

*Já a Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, publicada no DOU de 22 de fevereiro de 1996, em seu artigo 25, ao normatizar sobre os BENS NÃO RELACIONADOS COM A PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO, assim se referiu:*

*Art. 25. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido é vedado a apuração:*

*I – das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens e serviços, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*

*II – de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.*

*Parágrafo único. Consideram-se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização:*

*a) os bens móveis utilizados no desempenho das atividades de contabilidade;*

*b) os bens imóveis utilizados como estabelecimento da administração;*

*c) os bens móveis utilizados nas atividades operacionais, instalados em estabelecimentos da empresa;*

*d) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitários utilizados no transporte de mercadorias e produtos adquiridos para revenda, de matéria prima, produtos intermediários e de embalagens aplicados a produção;*

*e) os veículos tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitários, bicicletas e motocicletas utilizados pelos cobradores e vendedores nas atividades de compra e venda;*

*f) os veículos do tipo caminhão, caminhoneta de cabine simples ou utilitário, as bicicletas ou motocicletas utilizadas na entrega de mercadorias e produtos vendidos;*

*g) os veículos de transporte coletivo de empregados;*

*h) os bens móveis e imóveis utilizados em pesquisa e desenvolvimento de produtos ou processos;*



- i) os bens móveis e imóveis próprios, locados pela pessoa jurídica que tenha a locação como objeto de sua atividade;
- j) os bens móveis ou imóveis objeto de arrendamento mercantil nos termos da Lei nº 6.099, de 1974, pela pessoa jurídica arrendadora;
- k) os veículos utilizados na prestação de serviços de vigilância móvel, pela pessoa jurídica que tenha por objeto essa espécie de atividade.

*Reconhece a recorrente não ser peculiar à produção a utilização da aeronave, no entanto entende ser seu uso pode ser considerado inerente à atividade pois pode tornar eficaz a produção e comercialização, porquanto transporta seus prestadores de serviços de manutenção, seus vendedores, diretores, de uma forma veloz.*

*Alega que a lista constante da IN acima referida não é exaustiva e deve ser entendida como norma exemplificativa, pois não seria possível a autoridade enumerar todas as hipóteses de dedutibilidade dos gastos com bens ligados a atividade da empresa.*

*Mesmo entendendo que a lista acima referida seja exaustiva, entretanto, admitindo que a mesma seja meramente exemplificativa, como argüida pela recorrente, não vislumbro a menor possibilidade de admitir, por força do disposto na Lei nº 9.249/95, a dedutibilidade pleiteada, no presente caso.*

*Constata-se também na análise dos autos, não ter a recorrente trazido qualquer informações, provas ou documentos, sobre efetivos vôos realizados pela aeronave, que comprovem a relação intrínseca com a produção ou comercialização dos bens e serviços, no período-base.*

*Pelo exposto, concluo pela manutenção da decisão recorrida.*

Tendo em vista a identidade de situações, adoto as razões de decidir acima transcritas e mantenho o lançamento neste particular.

## ARRENDAMENTO MERCANTIL DE VEÍCULOS

Quanto a este item da autuação, a recorrente ressalta que tal como ocorre com a utilização da aeronave, coloca veículos à disposição dos dirigentes da empresa, o que serve para otimizar a realização do seu trabalho, permitindo aos mesmos o transporte rápido e no momento em que a companhia solicita ou necessita de seu comparecimento.

Ressalta que também quanto a este item, há nítida relação intrínseca entre os dispêndios com arrendamento e as atividades da empresa, de sorte que a utilização dos mesmos contribui para a rentabilidade da empresa, na exata medida em que contribuem para a manutenção da qualidade e excelência inerentes à empresa e ensejadores de seu aumento financeiro.

Em que pese as razões recursais, entendo que as mesmas razões de decidir utilizadas na glosa de despesas com a aeronave se ajustam às despesas realizadas com o arrendamento mercantil de veículos, posto que o fundamento legal para a glosa é o mesmo.

## DESPESAS COM BRINDES

A infração foi capitulada no art. 249, VIII do RIR/99, cuja base legal é o art. 13, VIII, da Lei nº 9.249/95, e refere-se ao ano-calendário de 1999.

Tanto na impugnação como no recurso, a interessada invoca a pertinência na realização dessas despesas, tendo em vista a necessidade de divulgação de seus produtos, visando não apenas os consumidores de um modo geral, mas também a classe médica.

Invocando o disposto nos arts. 299 e 300 do RIR/99, entende tratar-se de caso típico de despesas operacionais, usuais e normais e portanto, dedutíveis.

Em que pese os argumentos, a pretensão da recorrente encontra obstáculo no art. 13, VIII, da Lei nº 9.249/1995, que veda expressamente a dedução de gastos realizados a título de brindes, devendo ser mantida a glosa.

Também foram glosadas despesas contabilizadas em conta de recepção e representação, viagens e arte final e ainda de congressos médicos, invocando a autoridade fiscal o disposto no art. 299, parágrafos 1º e 2º do RIR/99.

Nas razões recursais a contribuinte argui que tais gastos são voltados a manter as atividades da fonte produtiva e que os congressos por ela patrocinados são realizados com a intenção de mostrar à classe médica a existência dos produtos por ela fabricados, para que tais profissionais passem a indicá-los. Finaliza dizendo que atribui-se a esses gastos grande parte da movimentação financeira e sobrevivência comercial da recorrente.

Como bem assentado na decisão *a quo*, a dicção do art. 299 do RIR/99 é no sentido de considerar dedutíveis as despesas necessárias, assim entendidas as essenciais, normais e vinculadas à fonte produtora dos rendimentos.

E prossegue aquela decisão:

*8.4. À primeira vista, parece que o conceito de necessidade, por ser oposto ao de mera liberalidade, seria definido por critérios puramente subjetivos. Todavia, não é assim: ele deve ser corolário direto da relação havida entre os gastos (despesas) e a contribuição desses gastos para a geração da correspondente receita. Portanto, consequência direta do confronto entre essas duas situações de fato: gastos versus receitas.*

*8.5. Tratando-se de necessidade, deve haver um vínculo direto entre as despesas e as atividades da empresa. Em outras palavras, são despesas necessárias aquelas sem as quais o empreendimento não pode ir adiante. São dispêndios que possibilitam à empresa promover suas atividades que são, enfim, produtoras dos seus respectivos rendimentos. São dispêndios que colaboram para a consecução da atividade produtora da riqueza.*

*8.6. O Parecer Normativo 32/81, da Coordenação do Sistema de Tributação (DOU 19.08.1981), tratando do tema da dedutibilidade, assim define a despesa necessária:*



4. Segundo o conceito legal transrito, 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.

8.7. Além disso, deve-se verificar se as despesas caracterizam-se pela usualidade. Despesas usuais são aquelas normais ao exercício de certa atividade, verificando-se de forma corriqueira. O Parecer Normativo antes citado, assim enuncia:

5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na utilização 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.

8.8. Nesse contexto, verifica-se que as despesas contabilizadas em contas de recepções e representação, viagens e congressos médicos, embora a impugnante alegue que estejam relacionadas com o aumento de seu faturamento, não podem ser consideradas, concomitantemente, necessárias, normais e usuais na atividade de produção e comercialização de medicamentos. Os dispêndios devem ser acompanhados de documentação individualizada (relatórios, prospectos, atas de reunião, etc) comprovando que sua realização é necessária para as atividades da empresa.

8.9. Dos documentos que integram os anexos 17 e 18, entre os quais relatórios de despesas, verifica-se que se trata de despesas de transporte, hospedagem, refeições, telefonemas, bebidas, serviços de entretenimento, passagens aéreas, patrocínios para médicos e acompanhantes em visitas e congressos nacionais e internacionais (ajudas de custo e inscrições), apresentação artística, caixas de vinho, cota de patrocínio de veículo para sorteio em congresso médico, cestas de frutas, de café da manhã e de Natal. A descrição neles contidas denota liberalidade da empresa na realização dos gastos, pois a atividade por ela desenvolvida não se inviabiliza se não realizadas tais despesas. Não se trata de ingerência na administração da empresa, pois cabe a seus administradores ponderar se os dispêndios realizados podem ou não contribuir para sua atividade. Contudo, o fato de concluirem que os dispêndios podem favorecer a atividade empresarial, não permite considerá-los dedutíveis para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Desta maneira, não demonstrada a conexão entre a necessidade dos gastos com as atividades normais da recorrente, não há como acolher a pretensa dedutibilidade.

#### DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DE DIRETORES ACIONISTAS

Segundo a ocorrência descrita no item 8.7 do Termo de Verificação (fls. 43), foi glosado o valor de R\$ 129.546,74, contabilizada como despesa com décimo terceiro salário de diretores acionistas, tendo por base legal o art. 13, I, da Lei nº 9.249, de 1995, como segue:

Art. 13. Para fins de apuração do lucro real e da base cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes

*deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

*I – de qualquer provisão, exceto as constituidas para o pagamento de férias de empregados e de décimo terceiro, a de que trata o art. 43 da Lei.8981, de 20 de janeiro de 1995 (...)*

Como argumento recursal, a interessada afirma que a interpretação dada ao art. 338 do RIR/99 voltou-se nitidamente ao abuso, con quanto que a remuneração entregue aos acionistas pelo serviço prestado, assim como a remuneração de décimo terceiro salário aos mesmos, incorrem nas mesmas disposições legais que aquelas previstas para a remuneração entregue aos empregados com vínculo empregatício.

Sem restrições a decisão recorrida, de vez que embasada em expressa disposição legal.

Com efeito, a despesa cuja dedução é permitida, deriva de pagamento a empregado, assim considerada “toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário” (CLT, art. 3º).

*In casu*, é incontrovertido que os beneficiários são diretores, condição sob a qual percebem *pro labore* e não se acham compreendidos na definição supra, com o que, as vantagens pecuniárias que venham a auferir não passam de mera liberalidade da empresa recorrente.

Portanto, a glosa deve ser mantida.

#### **PRO-LABORE DE ACIONISTAS**

Consoante o item 8.8 do Termo de Verificação (fls. 44), foi glosada a despesa com *pro labore* em relação à acionista Carmen Souza Funari Negrão, motivada pela falta de apresentação, por parte da interessada, de qualquer elemento de prova da efetiva prestação dos serviços, apontando como embasamento legal o art. 357 do RIR/99.

A decisão recorrida manteve a glosa sob os seguintes fundamentos:

*10.2. Em sua defesa, a impugnante alega dificuldade da comprovação requerida, e busca atribuir ao fisco o ônus de provar que não teria havido prestação de serviço pela acionista. Contudo, essa pretensão é infundada. Cabe à contribuinte, conforme art. 264 do RIR/99, manter a documentação que dê suporte aos lançamentos contábeis e que lhes permitam produzir efeitos tributários. Apenas a escrituração como despesa não é suficiente para tornar o dispêndio dedutível se não apresentados os documentos que o validem como tal. A menção a acórdão em que teria sido acatada a escrituração de remuneração por pessoa jurídica como prova de rendimento da pessoa física beneficiária, não é capaz de afastar a necessidade de que a pessoa jurídica comprove a efetividade da prestação de serviço para que possa deduzi-la na apuração de seu resultado. A escrituração faz prova a favor da contribuinte dos fatos nela registrados, desde que mantida com observância das disposições legais, dentre as quais, que seja lastreada em documentação hábil.*

*10.3. Por igual motivo a referência ao art. 31 da Instrução Normativa SRF 93, de 24/12/1997 (DOU d 29/12/1997) não é capaz de tornar dedutível o dispêndio em questão, pois esse dispositivo também vincula a dedutibilidade das verbas que menciona à correspondência a prestação de serviços, nos termos seguintes:*

*IN SRF Nº 93, de 24/12/1997:*

*Art. 31. São dedutíveis na determinação do lucro real, sem qualquer limitação, as retiradas dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos, desde que escriturados em custos ou despesas operacionais e correspondam a remuneração mensal e fixa por prestação de serviços.*

*Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real as percentagens e ordenados pagos a membros de diretoria das sociedades por ações que não residam no País.*

No recurso, a interessada torna a dizer que a fiscalização tinha o dever de provar o alegado. Disse que a acionista mencionada nos autos realiza a sua prestação de serviços nos Conselhos de Administração, presente na maioria das assembleias e mostrando-se atuante nessas ocasiões, sendo que a dificuldade em comprovar tais atuações se denota exatamente na inexistência de atas de todas as reuniões realizadas no Conselho. De resto, as razões recursais reavivam os termos da impugnação.

Os fundamentos da decisão recorrida são apropriados. A prova da efetiva prestação dos serviços é ônus de quem afirma que tais serviços foram prestados. A participação da referida acionista nas reuniões do Conselho de Administração seria comprovada pela exibição das respectivas atas, o que não foi feito. Outras atividades daqueles que detém poder de comando ficam na “memória” dos fatos jurídicos empreendidos pela empresa. Neste conceito, por evidente, não se inclui o simples lançamento contábil que retrata o pagamento do *pro labore*.

À falta de qualquer indício de prova, mantendo a glosa.

#### IMOBILIZAÇÕES CONTABILIZADAS COMO DESPESAS

Pelo item 8.9 do Termo de Verificação (fls. 45), foi glosada a despesa referente a bens que deveriam ter sido ativados, o que teve como embasamento legal o art. 301 do RIR/99, e se referem aos seguintes gastos:

a) implantação de sistema SQL \* Tesouraria;

b) materiais e serviços para reforma de sala de reuniões de diretoria (materiais para forro e paredes divisorias, guarnição de cerejeira, manutenção de lâmina de alumínio, serviço de montagem de estrutura para forro, produtos para pintura da sala, transformadores, ar condicionado kar Split, lustres e luminárias);

c) aquisições de equipamentos e serviços de informática (cabos UTP, blocos 110, surface, painéis e bobinas, concentrador, transceiver, pig tail, caixas, bandeja, patch coord óptico, serviço de conectorização e cerfificação de pontos, painel de conexões. Monitor, serviços de instalação de networking, assessoria e desenvolvimento de software);



- d) aquisição de livros Audit Pharma;
- e) aquisição de conjuntos de ar-condicionado e compressor para veículos;
- f) aquisição de púlpito em acrílico cristal.

A decisão recorrida manteve a glosa integralmente mediante os seguintes fundamentos:

*11.4. Quanto aos dispêndios com materiais de construção e serviços, embora possa ter ocorrido aumento de área construída, a descrição da fiscalização na planilha de fls. 78 e as notas de aquisição denotam que não se trata apenas de manutenção ou reparo das instalações, mas de reformulação dessas e da realização de melhorias, com introdução de novos materiais, novas divisórias, etc, que, pela natureza, têm vida útil superior a um ano.*

*11.5. Quanto aos demais dispêndios relacionados, verifica-se, pela própria descrição, que não se destinam a manutenção de bens pré-existentes, mas correspondem a aquisição de bens novos ou realização de melhorias, com vida útil superior a um ano ou que beneficiarão mais de um exercício e que, portanto, não podem ser deduzidos como despesas no próprio ano da aquisição.*

(...)

*11.7. A alegação de que os bens adquiridos estão relacionados com a produção da empresa, cujo funcionamento poderia ser prejudicado sem tais aquisições, em nada afeta o impedimento à dedutibilidade como despesa operacional contido no mencionado art. 301. Justamente por se tratar de bens materiais duráveis, com vida útil superior a um ano, empregados na manutenção da fonte produtora é que devem integrar o ativo imobilizado, sendo os dispêndios correspondentes absorvidos mediante cotas anuais de depreciação ou amortização, durante o tempo de utilidade.*

*11.8. Quanto à alegação de que o produto que identifica como "Syncrho" não se trata de software, mas de prestação de consultoria, tem-se a observar que tal assertiva diverge do teor das notas fiscais emitidas pela "Synchro Sistemas de Informação Ltda", de fls. 05/10 do anexo 17, de acordo com as quais os dispêndios referem-se a implantação do sistema SQL\*Tesouraria e licença de uso. Ainda que o sistema se destine a "customizar" outros sistemas pré-existentes como alega a impugnante, não deixa de ser um software, cuja imobilização se impõe. (...)*

*11.9. Acerca do questionamento de como seria realizada a depreciação dos sistemas implantados, tem-se a observar que eles são passíveis de amortizações, a teor da Instrução Normativa SRF nº 04, de 30/01/1985, que fixou em cinco anos o prazo de vida útil para fins de depreciação de computadores e periféricos (hardware), utilizadas em processamentos de dados. Não se cogita, portanto, de dedutibilidade de dispêndios com sistemas sob argumento de que não seriam amortizáveis.*

Os argumentos contidos no recurso voluntário são os mesmos da impugnação e acima refutados, de sorte que, nada foi acrescentado.

Os fundamentos da decisão recorrida são pertinentes, vêm ancorados em preceitos legais, não merecendo reparos, muito principalmente à ausência de outros argumentos recursais.

CSLL

A recorrente não ofertou argumentos específicos em relação à CSLL. Contudo, tratando-se de lançamento reflexo, impõe-se à adoção dos fundamentos utilizados no exame da matéria principal, considerando-se, portanto, como procedente o respectivo lançamento.

ISTO POSTO, conheço do recurso e voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e no mérito para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.

  
IRINEU BIANCHI

