



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

Processo n° 11516.722115/2011-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.491 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ. Despesas não relacionadas à atividade. Postergação por exclusões indevidas.
Recorrente CIRURGICA JAW COMERCIO DE MATERIAL HOSP LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARRENDAMENTO MERCANTIL. DEDUTIBILIDADE.

A partir da vigência da Lei no 9.249, de 1995, a dedução de contraprestações de arrendamento mercantil exige a comprovação da necessidade de utilização dos bens arrendados para produção ou comercialização de bens e serviços.

EXCLUSÕES. COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a exigência se o autuado não logra identificar e comprovar as exclusões que reduziram o resultado tributável.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por CIRURGICA JAW COMERCIO DE MATERIAL HOSP LTDA contra acórdão proferido pela DRJ/Ribeirão Preto que concluiu pela procedência total dos lançamentos efetuados.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/Florianópolis, referentes ao IRPJ e CSLL, devidos nos períodos de apuração correspondentes ao ano-calendário de 2008, totalizaram o valor de R\$ 2.285.845,29. A autuação promoveu a glosa de despesas não relacionadas à atividade e o lançamento de diferenças decorrentes de postergação de exclusões indevidas.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

As infrações constatadas foram contextualizadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 476/486, no qual inicia a Fiscalização reportando-se aos Atos e Procedimentos Fiscais e mencionando os Termos e documentos que instruem os autos, para, na sequência, descrever as irregularidades como segue:

“.....

2.1 – Custos/Despesas Não Relacionados Intrinsecamente a Atividade

Em um viés da auditoria-fiscal foram analisados eventos registrados sob a rubrica intitulada “5912 – Leasing”. Nesta seara, por intermédio do item 1 da Intimação Fiscal nº 01 (fls. 10 a 15), foram demandados esclarecimentos acerca de diversos fatos consignados sob a aludida rubrica de resultado, notadamente porque não se conformavam com os assentos exibidos. Lançamentos a débito da referida conta contábil, por registros mensais no valor de R\$ 167.529,79, tendo por contrapartida a conta ativa “11 – Banco do Brasil”, não foram identificados no extrato da conta bancária correspondente, configurando aparente descompasso.

Na esteira dessa exigência advieram os esclarecimentos consignados no item 1 da missiva acostada às fls. 16 a 18, bem como cópia do instrumento de arrendamento mercantil e da nota fiscal constantes às fls. 19 a 26. Pela missiva apresentada traz esclarecimentos nos seguintes termos:

***“Trata-se de contrato de Leasing formalizado junto ao Banco do Brasil através do Contrato nº 49.028 assinado em 20/02/2006 no valor de R\$ 1.447.457,04 em 36 parcelas de R\$ 20.207,14 e Seguro no valor de R\$ 10.500,00 relativo a aquisição de equipamento STARLUX pela NF 609 (BIOSYSTEMS) emitida em 17/02/2006 no valor de R\$ 1.050.000,00.*”**

Os lançamentos citados na intimação totalizam R\$ 1.005.178,74 que se referem ao registro ‘extemporâneo’ de 25 parcelas de R\$ 40.207,14.”

Ulteriormente, não vislumbrando plenamente esclarecidos aspectos relacionados aos fatos na berlinda, formalizou-se nova exigência acerca da matéria, desta feita pelo item 1 da Intimação Fiscal nº 02 (fls. 101 a 102). Por este ato fiscal instou-se o contribuinte a informar e/ou esclarecer: “1.1 a função e o funcionamento dos equipamentos objetos do arrendamento mercantil em questão, bem como a forma/finalidade em que foram utilizados na empresa; 1.2 se for o caso, a receita/rendimento gerado com esses equipamentos no ano-calendário de 2008, especificada pelos respectivos documentos fiscais emitidos.”

O atendimento dessa exigência deu-se pelos esclarecimentos consignados no item 1 da missiva acostada às fls. 103 a 105 e assentos que os instruem, constantes às fls. 106 a 114. Acerca da resposta apresentada releva destacar os esclarecimentos que a seguir se transcrevem:

“ Os equipamentos adquiridos em 2006 (STARLUX) da empresa Biosystems Comércio Importação e Exportação Ltda e viabilizados financeiramente através de operação de LEASING (arrendamento mercantil) tinham sido apresentados pelo representante do Fornecedor como altamente lucrativo, tendo em vista ser equipamento moderno e o fato de não usar substâncias no tratamento estético para remoção de manchas, remoção de pêlos, remoção de cicatrizes e rejuvenescimento, com estimulação do colágeno. O aparelho STARLUX era revolucionário na época, pois tinha tecnologia com utilização de ‘ponteiras’. Era uma novidade no mercado. Como o mercado de cosméticos tem muito potencial de crescimento no Brasil, e isto se confirma com o vertiginoso crescimento das indústrias de cosméticos, as promessas de lucratividade com o STARLUX foram assimiladas e os equipamentos adquiridos. Isto representaria também a penetração da JAW em segmento novo (prestação de serviços). Esta atividade, não era o foco principal, mas com as promessas de lucros tornava-se interessante a nova atividade.

Mas as expectativas não passavam de ‘falsas promessas’. Entre informações desconstruídas, elevadas despesas de operacionalização, ausência completa e/ou controle precário das operações, irresponsabilidade das pessoas responsáveis pela apresentação e utilização do aparelho na prestação de serviços, elevado custo de manutenção das ponteiras (teriam que ser trocadas em período muito mais curto do que a previsão inicial), inviabilizaram a operação.

.....

Infelizmente, a operação fracassou e a JAW somente obteve receitas com os testes iniciais e alguns serviços realizados em 2006 e 2007 que mal cobriam os custos operacionais. Para que os elevados custos não agravassem ainda mais a complicada situação do STARLUX o projeto foi paralisado.”

...

Neste cenário observa-se, facilmente, que os dispêndios na berlinda, no ano objeto da auditoria, não estão relacionados intrinsecamente com a produção e comercialização de bens e serviços, notadamente porque nenhuma receita foi gerada a partir dos mesmos. Ademais, o objeto social da empresa sequer contempla ramo de atividade relacionado aos dispêndios apropriados no resultado econômico e fiscal sob a rubrica em questão. Afora esses aspectos relevantes, nos anos que antecedem o período fiscalizado (2006 e 2007), na forma dos assentos exibidos na

esteira do item I da Intimação Fiscal nº 02 (fls. 107 a 114), os valores registrados sob a rubrica “Receita de Serviços” são absolutamente pífios e não está evidenciado serem originários dos equipamentos objetos do arrendamento mercantil.

Destarte, restam violadas disposições contidas no artigo 13, inciso II, da Lei nº 9.249/95, no sentido de que as contraprestações de arrendamento mercantil somente serão dedutíveis quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços. A regulamentação da matéria em comento deu-se pelo artigo 356, parágrafo 5º, do RIR/99.

Afora a violação suso referida, e especificadamente em compasso com a norma insculpida no artigo 299 do RIR/99, a trilogia operacional da necessidade, usualidade e normalidade, que consagra e confere dedutibilidade a uma despesa na ótica do imposto de renda, também não está configurada nos dispêndios sob análise.

Neste contexto, os fatos registrados sob a rubrica de despesa “5912 – Leasing” configuram dispêndio não dedutível na apuração dos resultados fiscais do imposto de renda, ensejando ajuste de adição em sede do presente procedimento de fiscalização. Na forma da cópia do Razão acostada às fls. 156 a 159, foram apropriados sob a aludida rubrica os fatos a seguir sintetizados e que, como tal, ensejam ajuste de adição na determinação do lucro real dos períodos de apuração correspondentes:

DATA	VALOR	HISTÓRICO
15/01/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
23/01/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA

DATA	VALOR	HISTÓRICO
15/02/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
25/02/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
17/03/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
15/04/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
23/04/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
15/05/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
23/05/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
16/06/2008	167.529,79	AVISO DE DEBITO REF. LEASING
23/06/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
23/07/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
25/08/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
23/09/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
23/10/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
24/11/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA
23/12/2008	40.207,15	VALOR REF. DESP. LEASING N/DATA

A matéria tributária assim delineada, afora a violação na seara do IRPJ, também configura infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), razão pela qual, na forma de lançamento decorrente, será submetida ao gravame da aludida exação, considerando que a matéria efetivamente se subsume as suas normas de incidência.

2.2 – Registro de Exclusões sem Amparo Legal

Noutro viés da investigação empreendeu-se análise acurada nos ajustes de exclusão consignados na apuração do resultado fiscal, notadamente porque os

registros nesta seara impactaram sobremaneira as bases de cálculo do imposto de renda nos períodos sob investigação, e sem que a derradeira natureza dos mesmos restasse elucidada a partir dos assentos inicialmente disponibilizados.

Sob esse delineamento, e não vislumbrando os requisitos que conferem dedutibilidade às exclusões efetivamente registradas, instou-se o sujeito passivo a indicar, precisamente mediante o item 4 da Intimação Fiscal nº 01 (fls. 10 a 15), a fundamentação legal das exclusões consignadas na apuração dos resultados fiscais. A resposta a esta solicitação adveio pelo item 4 da missiva acostada às fls. 16 a 18, onde assevera, em suma, que se trata de recebíveis vinculados às operações de venda de medicamentos a Órgãos Públicos da Administração Direta e Indireta, Federal, Estadual ou Municipal. No âmbito da fundamentação legal propriamente dita invocou o Artigo 409 do Regulamento do Imposto de Renda, que transcreve nos seguintes termos: 'No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 a 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização.'

Não vislumbrando, à luz dos esclarecimentos trazidos a lume na esteira do ato fiscal antes referido, o atendimento dos requisitos inculpidos no aludido dispositivo regulamentar, nova exigência foi formalizada, desta feita por intermédio do item 2 da Intimação Fiscal nº 02 (fls. 101 a 102). Instou-se o contribuinte a demonstrar a determinação do resultado passível de exclusão, em conformidade com os ditames do dispositivo invocado. A resposta adveio pelo item 2 da missiva acostada às fls. 103 a 105, e que cinge-se, todavia, a alegações de ordem mais teórica, que passam à margem do cerne questionado, no sentido de demonstrar o lucro passível de diferimento.

Neste contexto não estão evidenciados os requisitos inerentes ao artigo 409 do RIR/99, no sentido de conferir dedutibilidade as exclusões registradas pelo sujeito passivo na determinação dos resultados fiscais atinentes aos fatos geradores encerrados no ano calendário de 2008. Afora o aspecto da não identificação do lucro passível de diferimento, parcela representativa dos ajustes registrados sequer se referem a matéria disciplinada pelo dispositivo em pauta, a exemplo de fatos escriturados em contas gráficas atinentes a tributos (652 Cofins Conta Gráfica, 653 PIS Conta Gráfica, 654 ICMS Conta Gráfica – Matriz, 711 ICMS Pedido de Reserva – Matriz) e acerca de clientes que não são pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária (8143 Sociedade Beneficente de Curitiba). Aliado a esses fatos, e que já desautorizam a redução do resultado fiscal, releva anotar ainda que constam na mensuração das exclusões registros a título de reversão (no 1º, 2º e 3º trimestres) ou de complementação (no 4º trimestre) cujos eventos correspondentes não estão identificados, de sorte que também restam não demonstradas as operações que, ao final, ensejaram a redução do resultado fiscal.

Destarte, no que tange a todas as exclusões registradas, evidenciadas no assento (LALUR) acostado às fls. 364 a 391, resta configurada redução indevida do resultado fiscal, ante a ausência de fundamentação legal para a dedução. Na forma consignada no LALUR, ao final, subtraindo as reversões registradas, efetivamente foram apropriadas na apuração dos resultados fiscais exclusões não autorizadas nos montantes a seguir indicados, pelos respectivos períodos de apuração:

Período de Apuração	Valor Registrado
1º Trimestre/2008	620.360,50
2º Trimestre/2008	1.750.298,77

3º Trimestre/2008	2.961.780,12
4º Trimestre/2008	4.320.583,22

Não obstante, em compasso com os esclarecimentos aduzidos no documento de fls. 103 a 105, corroborado nos registros consignados no LALUR (fls. 364 a 391), as exclusões registradas foram adicionadas no trimestre subsequente, de sorte que resta configurada prática de postergação da tributação. Ou seja, os valores subtraídos da base de cálculo num período de apuração foram computados no período seguinte, circunstância em que o imposto incidente sobre as exclusões registradas foi postergado para o período subsequente, ensejando a aplicação das regras da postergação. O imposto postergado em face das exclusões em pauta, considerando que está sujeito à alíquota adicional, a seguir se demonstra:

Período de Apuração	Exclusão Registrada	IRPJ Devido s/ as Exclusões		IRPJ Postergado
		Alíquota 15%	Adicional 10%	
1º Trim/2008	620.360,50	93.054,08	62.036,05	155.090,13
2º Trim/2008	1.750.298,77	262.544,82	175.029,88	437.574,70
3º Trim/2008	2.961.780,12	444.267,02	296.178,01	740.445,03
4º Trim/2008	4.320.583,22	648.087,33	432.058,32	1.080.145,80

Destarte, o IRPJ suso mensurado e decorrente das exclusões registradas restou postergado para os períodos de apuração subsequentes, circunstância em que o imposto considerado adimplido, pelas regras da imputação, enseja dedução do imposto devido apurado no período de apuração de caracterização da infração. Em compasso com as regras da imputação, e na forma dos demonstrativos circunstanciados acostados as fls. 454 a 457, o IRPJ extinto em face da postergação corresponde ao indicado na coluna "IRPJ extinto", do quadro a seguir. A diferença entre o imposto devido e o considerado extinto, a seguir também evidenciada, representa o IRPJ efetivamente não adimplido.

Período de Apuração	IRPJ Devido S/ Exclusões	IRPJ Extinto	IRPJ a Constituir
1º Trim/2008	155.090,13	126.253,77	28.836,36
2º Trim/2008	437.574,70	355.405,05	82.169,65
3º Trim/2008	740.445,03	601.303,42	139.141,61
4º Trim/2008	1.080.145,80	879.382,73	200.763,07

Sob esse delineamento, em face da infração em comento está sendo objeto de constituição, pelas regras do lançamento de ofício, o imposto indicado na coluna "IRPJ a Constituir", do quadro supra.

A matéria tributária assim delineada, afora a violação na seara do IRPJ, também configura infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), razão pela qual, na forma de lançamento decorrente, será submetida ao gravame da aludida exação, considerando que a matéria efetivamente se subsume as suas normas de incidência. No mesmo sentido do IRPJ, também resta configurada a postergação da tributação, cenário em que se aplicam as regras desta figura. A contribuição decorrente das exclusões em pauta está evidenciada no quadro demonstrativo a seguir:

Período de Apuração	Exclusão Registrada	CSLL Decorrente (9%)

1º Trim/2008	620.360,50	55.832,45
2º Trim/2008	1.750.298,77	157.526,89
3º Trim/2008	2.961.780,12	266.560,21
4º Trim/2008	4.320.583,22	388.852,49

Na condição de postergada, a CSLL efetivamente adimplida enseja dedução nos períodos de apuração em que a matéria está sendo submetida ao gravame, em montantes determinados pelas regras da imputação. Sob estas normas, na forma dos demonstrativos circunstanciados acostados as fls. 471 a 474, a CSLL extinta em face da postergação corresponde aos valores indicados na coluna "CSLL Extinta", do quadro a seguir, no qual também está mensurada, pela diferença entre a contribuição devida e a considerada extinta, a CSLL não adimplida.

Período de Apuração	CSLL Devida S/ Exclusões	CSLL Extinta	CSLL a Constituir
1º Trim/2008	55.832,45	45.451,36	10.381,09
2º Trim/2008	157.526,89	127.945,82	29.581,07
3º Trim/2008	266.560,21	216.469,23	50.090,98
4º Trim/2008	388.852,49	316.577,78	72.274,71

Assim, em face da infração em comento está sendo objeto de constituição, pelas regras do lançamento de ofício, a contribuição indicada na coluna "CSLL a Constituir", do quadro supra.

Na sequência, reporta-se a Fiscalização às *Implicações Pecuniárias Decorrentes*, mencionando a emissão dos Autos de Infração e correspondentes demonstrativos.

Também formaliza o *Encerramento do Procedimento Fiscal*, item no qual, entre outras informações, noticia que *ante a identificação de situações que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, capitulados no artigo 1º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90, e em cumprimento ao que estabelece a Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, foi providenciada à formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, dando ensejo ao processo administrativo digital protocolizado sob nº 11516.722116/2011-71.*

Cientificada da autuação em 27/10/2011 conforme fls. 487, a contribuinte autuada, por intermédio de seu advogado (instrumento de procuração às fls. 502), apresentou em 25/11/2011 e 28/11/2011, respectivamente, as peças de impugnação de: (i) fls. 490/501 relativa ao IRPJ e acompanhada dos documentos de fls. 502/597 e (ii) de fls. 598/609 relativa a CSLL e acompanhada dos documentos de fls. 610/705, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Inicia a Impugnante resumindo o lançamento para, em seguida, sob o título "Ausência de Infração à Legislação Tributária", abordar os *custos/despesas* glosados e defender que *referidas despesas estão sim ligadas as atividades da empresa.*

Reporta-se ao art 13 da Lei nº 9.249/95 e ao art. 47 da Lei nº 4.506/64, este último base legal do art. 299 do RIR/99. Transcreve o caput e inc. II do art. 13 da Lei 9.249/95 e alega que *a interpretação conjunta desses dispositivos leva à conclusão que a dedutibilidade das despesas listadas no artigo 13 da Lei 9.249/95 depende da observância de duas condições: i) tais despesas, como todas as despesas, para serem dedutíveis precisam ser necessárias; ii) além de necessárias,*

os bens móveis e imóveis precisam estar relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

Transcreve a cláusula 3ª da Consolidação do Contrato Social, destacando de seu objeto social o ramo de compra, venda e distribuição de produtos e equipamentos médicos e a representação por conta própria e de terceiros de tais produtos, argumentando que:

- os gastos contabilizados sob a rubrica "leasing" advêm da aquisição em 2006 de equipamentos Starlux da empresa Palomar, incorporada pela Biosystems Comércio, Importação e Exportação Ltda., ou seja, equipamento médico para fim dermatológico por meio de uso de laser com a utilização de tecnologia recente à época por meio da utilização de ponteiras;

- estes equipamentos foram apresentados por representante da empresa que os fornecia e por um médico especialista nesta área que propôs o negócio para a empresa ora defendente. Nesta proposta de negócios havia a possibilidade de introdução deste equipamento que se entendia como de tecnologia revolucionária na época, podendo então ser revendido para clínicas médicas e hospitais, bem como ser utilizado por meio de representantes que fariam a demonstração do produto;

- os documentos inclusos apontam de forma cristalina que se trata de equipamento de uso exclusivo de médicos credenciados, os quais foram negociados com a empresa importadora para introdução das máquinas no mercado;

- de mais a mais, referido equipamento só pode ser utilizado por médicos, ou seja, se trata de "equipamento médico". Prova disso é o parecer exarado pelo Conselho Regional de Medicina do Mato Grosso do Sul nº 06/2011 o qual atesta que estes aparelhos de luz intensa pulsada e o laser, como o Starlux, são de uso exclusivo de médico, ou seja, se trata de produto médico, conforme trecho que transcreve;

- assim, resta mais do que claro e provado que os equipamentos adquiridos por meio de leasing são considerados produtos médicos e, desse modo, intimamente ligados com o objeto social da empresa;

- apesar de acreditar no "novo" negócio, até porque se tratava de equipamento com tecnologia revolucionária, o mercado não absorveu o produto, resultando em prejuízo em diversas áreas, até mesmo com o ajuizamento de Ação Trabalhista (processo nº 08842-2008-035-12-0-3 ... atualmente em trâmite no TRT da 12ª Região), pelo médico que apresentou o equipamento, onde postulou o reconhecimento de vínculo de emprego;

- as decisões e depoimentos colhidos na referida Ação Trabalhista, os quais acompanham esta defesa, dão conta que efetivamente a aquisição das máquinas e as despesas geradas com o Leasing vão ao encontro com a atividade fim da empresa, pois se observa que se trata de hipótese de compra, venda de produtos e equipamentos médicos e representação por conta própria e de terceiros de tais produtos;

- o equipamento Starlux, importado pela empresa Biosystems é de uso exclusivo médico e foi comercializado por meio de representantes comerciais (autônomos), como inclusive já decidiu a justiça do trabalho na Ação Trabalhista citada, conforme trecho de Acórdão do TRT da 12ª Região que transcreve (e anexa à defesa);

- por se tratar de ramo novo e de equipamento com tecnologia revolucionária, a estratégia da empresa defendente era inicialmente promover a locação dos equipamentos, momento onde ocorreria o conhecimento e manuseio da máquina pelos médicos, para após proceder a possível comercialização dos mesmos, razão pela qual este novo “negócio” foi alocado para os representantes autônomos;*
- a sistemática do negócio não deu certo e se mostrou um verdadeiro problema de custos, pois nem mesmo as locações serviram para diminuir o enorme prejuízo arcado;*
- os custos com os contratos de leasing para aquisição de equipamento médico estão relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços que fazem parte do objeto social da pessoa jurídica ora defendente;*
- não se trata de mera alegação da defesa, mas sim de caso de análise de provas contundentes e advindas de regular processo judicial (trabalhista) que abordou a matéria objeto do lançamento fiscal. A Cirúrgica Jaw tem como objeto a comercialização de bens e serviços relacionados com o setor de saúde (médico), sendo irrelevante para análise do feito se os valores constantes na rubrica “Receitas de Serviços” eram pífios ou não, posto que restou mais do que demonstrado que a aquisição dos referidos equipamentos se deu por estarem relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;*
- denota-se dos documentos juntados quando do procedimento fiscal, como o contrato de leasing, as notas fiscais e as decisões e depoimentos colhidos na justiça do trabalho que a aquisição dos equipamentos Starlux deve ser considerada como gasto não computado nos custos, mas necessários à transação ou operação da empresa, e que, além disso, é normal a atividade por esta desenvolvida (equipamento médico), com foco na manutenção de sua fonte produtiva e está intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços, em cumprimento ao que determina o art. 13 da Lei nº 9.249/95.*

Defende a observância de condições de dedutibilidade do art. 299 do RIR/99 que assim identifica:

- NECESSÁRIA – no caso vertente, o equipamento médico adquirido destinava-se à futura comercialização, sendo adquirido para análise, experimentação e a análise da receptividade do mercado que a adquirira futuramente, pessoas físicas ou jurídicas;*
- NORMAL – os valores envolvidos no contrato de aquisição do equipamento são razoáveis e não destoam do porte e da capacidade de pagamento da Autuada, em função de suas operações e de seu faturamento;*
- USUAL – esse tipo de operação de leasing, cada vez mais disseminada entre as empresas, destina-se à aquisição de bens de alto valor, ainda mais quando destinados à atividade da empresa;*
- ESCRITURADA – Todos os gastos com o contrato estão registrados na Contabilidade, além do que a Impugnante apresentou o devido contrato, em estrito cumprimento às notas do Código Civil Brasileiro;*
- AMPARADA POR DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA – Toda a documentação disponível sobre o caso foi exibida ao Fisco, inclusive notas fiscais e comprovantes de pagamentos;*

Transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuinte, atual CARF, e reproduz excertos de doutrina para defender que, *sendo a atividade da administração plenamente vinculada, de forma alguma poderiam furtar-se os Agentes Fiscais de aplicar a lei, desconsiderando despesas efetivadas para a exclusiva manutenção das atividade da empresa, e causa previamente definida. Conclui ser dedutível a despesa na apuração do IRPJ e CSLL.*

Na sequência, aborda o registro das exclusões, expondo que:

- *as exclusões registradas num trimestre (apuração é trimestral) foi adicionada no trimestre seguinte para efeito de apuração do “lucro fiscal” e realizada nova exclusão em existindo saldo a excluir;*
- *o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99) prevê que existem hipóteses de diferimento do IRPJ/CSLL, controlados no LALUR, tendo em vista se tratarem de lucros meramente contábeis (teóricos), não constituindo ou inexistindo qualquer tipo de acréscimo em seu patrimônio, cujo imposto e contribuição devem ser diferidos até a efetiva realização do lucro pertinente àquela receita ou crédito.*

Transcreve os arts. 409 e 289 do RIR/99 e argumenta:

- *ainda que o RIR trate claramente destas duas hipóteses pertinentes a postulante, configura-se tratamento totalitário a desconsideração completa e absoluta das exclusões realizadas pelo contribuinte, atribuindo-se que foram realizadas sem previsão legal;*
- *os Agentes Fiscais não poderiam furtar-se de aplicar a lei, desconsiderando as exclusões efetuadas pelo contribuinte, porém, originado por entendimento equivocado.*

Assevera que *as exclusões foram divididas nas notas explicativas em atendimento às intimações durante os procedimentos de fiscalização nos seguintes grupos:*

*IMPOSTOS e CONTRIBUIÇÕES (Parágrafo 3º do Artigo 289) – Saldos escriturados no Ativo relativos ao PIS e a COFINS não cumulativos e ICMS. Os crédito de PIS e COFINS foram contabilizados indevidamente sobre aquisições de medicamentos submetidos ao regime monofásico. Tais créditos foram estornados no exercício de 2009. Quando registrados em 2008, havia dívida sobre sua recuperabilidade. Confirmado que não era viável a recuperação, os valores foram estornados. Os créditos do ICMS estão sendo excluídos por se tratarem de créditos que naquele período de apuração “não são recuperáveis”. E ainda, foram originados pelas vendas de medicamentos para órgãos públicos com “saída isenta” do ICMS com previsão de manutenção dos créditos pelas entradas, porém sem garantia de ressarcimento pelo Estado devedor. Ressalte-se, ainda, que conforme dispõe a Lei das Licitações, o ICMS desonerado pela Isenção, é obrigatoriamente, deduzido do preço do medicamento, implicando na geração forçada e onerosa de crédito não recuperável. O parágrafo 3º do Artigo 289 prevê que “**não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal**”. Portanto, o procedimento adotado está em conformidade com o RIR, vez que são adicionados no período seguinte e incorporados ao “lucro fiscal” na medida em que eventualmente foram recuperados por saídas tributadas ou ressarcimento pelo Estado mediante mudanças na Legislação do ICMS e/ou autorização do Secretário de Estado da Fazenda.*

Reporta-se a Julgado do TRF da 1ª Região e do STJ no sentido de “determinar a exclusão do saldo credor acumulado e não realizado de ICMS na apuração do IRPJ e da CSLL nos próximos períodos” (Processo), e do STJ no sentido de que ratificou decisão do TRF da 4ª Região com a seguinte orientação: “considerar como custo o saldo credor de ICMS ainda não aproveitado no ano por empresa exportadora, com a consequente dedução desses valores do lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL, afastando, portanto, a aplicabilidade do § 3º, do artigo 289, do ... RIR/99” RESP 1.011.531/SC – Maio/2008)

LUCRO DOS VALORES A RECEBER (Artigo 409, incisos I e II) – Diferimento do IRPJ e CSLL referente ao lucro dos valores não realizados relativos ao fornecimento de medicamentos até sua realização para: pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária. Conforme demonstrativos apresentados, em atendimento às intimações, foram excluídos valores referentes aos seguintes clientes: Fundo Estadual da Saúde do PR, Sociedade Beneficente de Curitiba, Hospital São Lucas da PUCRS, Fundo Estadual de Saúde – HGCR e Hospital de Clínicas da UFPR. Em cada trimestre foram excluídos os seguintes percentuais sobre os valores a receber: 1º Trimestre 2008 (4,26%); 2º Trimestre 2008 (5,52%); 3º Trimestre 2008 (4,28%); 4º Trimestre 2008 (13,65%). O Resultado Operacional Líquido no Exercício de 2008 foi de 12,75% e o Resultado Antes do IRPJ/CSLL foi de 8,95% demonstrado durante os procedimentos de fiscalização.

Finaliza este tópico, expondo que: *demonstrado que houve uma ligeira alteração para cima no último trimestre de 2008, porém, está muito próximo da média do resultado apurado no exercício. Como não tem apuração do lucro auferido individualmente, utiliza-se a média geral como fator para determinação do valor a excluir. Este critério está correto, haja vista que as vendas para Órgãos Públicos representam parcela superior a 50% do Faturamento.*

Conclui restar comprovado que seus procedimentos estão amparados legalmente e formula pedido de Improcedência total do Lançamento e relaciona os seguintes documentos:

(...)

Em 28/11/2011 foi protocolizada, às fls. 598/609 Impugnação ao Auto de CSLL com razões de defesa no mesmo sentido daquelas apresentadas em relação ao IRPJ.

Ao apreciar a impugnação apresentada, a 15ª Turma da já mencionada DRJ/Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-45.573, de 22 de outubro de 2013, por meio do qual decidiu pela procedência total do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESPESAS. CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE.

Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que, documentalmente comprovados, guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.

EXCLUSÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a exigência se o autuado não logra identificar e comprovar as exclusões que reduziram o resultado tributável.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.CSLL

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão decorrente.

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário no qual repete os argumentos deduzidos anteriormente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Com relação à glosa dos valores pagos a título de *leasing* dos equipamentos importados, a fiscalização justificou seu feito no fato de a despesa não ser relacionada intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços, *ex-vi* do inciso II, do artigo 13, da Lei nº 9.249/95, *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 seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

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;

Acrescentou à motivação, o fato de não considerar atendida a trilogia operacional da necessidade, usualidade e normalidade prevista no artigo 299 do RIR/99 (artigo 47 da Lei nº 4.506/64). Confira-se:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Esses enquadramentos foram amparados na constatação de que o objeto social da empresa não contempla o ramo de atividade relacionado com a despesa apropriada. Além disso, a fiscalização considerou que, nos anos antecedentes, os valores registrados a título de receita de serviços eram absolutamente pífios e não estava evidenciado serem originários dos equipamentos objeto do arrendamento mercantil.

A recorrente, por sua vez, protesta contra esse entendimento. Alega que o Parecer do Conselho Regional de Medicina do Mato Grosso do Sul (anexado) não deixa dúvidas sobre o fato de que os equipamentos importados são de uso exclusivo médico. Por isso, a despesa apropriada está, sim, relacionada com o seu objeto social, que trata do "ramo da compra, venda e distribuição de produtos e equipamentos médicos e a representação por conta própria e de terceiros de tais produtos". Os autos de uma ação trabalhista (cópias anexadas) confirmam que efetivamente se trata dessa hipótese prevista no seu objeto social. A circunstância de não ter auferido receitas por intermédio daqueles equipamentos é irrelevante.

Todavia, como bem observado pela instância *a quo* e ao contrário do que defende a recorrente, o seu contrato social não permite inferir que dentre as atividades tidas como objeto societário esteja contida a locação de bens móveis, isto é, de equipamentos como os do presente caso, ou a prestação de serviços, ainda que para fins médico-hospitalares. Nesse sentido, veja-se o que dispõe a Cláusula 3ª do referido instrumento:

A sociedade tanto a MATRIZ como as FILIAIS tem como objetivo de explorar o Ramo de "COMPRA, VENDA E DISTRIBUIÇÃO DE MEDICAMENTOS EM GERAL, PRODUTOS E EQUIPAMENTOS MÉDICOS, HOSPITALARES,

ODONTOLÓGICOS, FARMACÊUTICOS, PERFUMARIA, SANEANTES, CORRELATOS, COSMÉTICOS, DE LABORATÓRIO, GÊNEROS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, REPRESENTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA E DE TERCEIROS, DE TAIS PRODUTOS E IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ARTIGOS RELACIONADOS AO RAMO".

Não se pode admitir a dedutibilidade de despesas de *leasing* associadas à aquisição de equipamentos que não serviram para a consecução dos objetivos societários da empresa. Este é o sentido da lei e seu conteúdo já é matéria pacificada nesta Casa. Veja-se, sobre isso, a seguinte súmula:

Súmula CARF nº 79: A partir da vigência da Lei no 9.249, de 1995, a dedução de contraprestações de arrendamento mercantil exige a comprovação da necessidade de utilização dos bens arrendados para produção ou comercialização de bens e serviços.

O fato de os equipamentos terem sido locados para terceiros ou terem sido empregados na prestação de serviços na área dermatológica não tem nenhuma relação com atividade fim da empresa. E mesmo que aquelas atividades tivessem sido praticadas à revelia dos objetivos previstos no contrato social, as receitas auferidas não foram oferecidas à tributação (ou as foram em valores pífios nos anos antecedentes). Não se vislumbra, nem mesmo, a comercialização posterior dos equipamentos adquiridos.

Depois de o acórdão recorrido ter sido bem claro quanto às disfunções apontadas, a empresa nada acrescenta em seu recurso que possa reverter esse entendimento.

Por isso, é de se manter a glosa efetuada.

Quanto às exclusões indevidas, a fiscalização não considerou satisfatórias explicações apresentadas em atendimento às intimações lavradas no procedimento fiscal. O alegado diferimento dos lucros advindos de receitas auferidas do setor público não foi devidamente comprovado. Além disso, uma outra parcela das exclusões registradas não se referiam ao motivo alegado, mas, sim, a contas gráficas de tributos e a clientes não vinculados com o setor público.

A recorrente discorda das exclusões alegando que elas foram registradas num trimestre, mas adicionadas nos trimestres seguintes, sendo realizada nova exclusão quando existia saldo a excluir.

Sobre isso, a DRJ já havia esclarecido que a fiscalização identificou essa situação e deu a tal fato as consequências tributárias da postergação. Em seu recurso, a empresa repete a alegação, mas não trouxe nada de novo que pudesse desabonar o procedimento adotado.

Em outra linha de argumentação, a recorrente invoca como fundamento para as exclusões os dispositivos dos artigos 409 e 289, § 3º, do RIR/99. Contudo, não indica qual parcela das exclusões podem ser justificadas por um ou outro dos dispositivos invocados.

Nesse ponto, a DRJ se pronunciou, no meu ver de maneira acertada, afirmando que o contribuinte não logrou trazer provas documentais do quanto alegado. Confira-se:

Além disso, da alegação de que parte das exclusões teria fundamento no § 3º do art. 289, depreende-se que pretende a contribuinte alegar que teria considerado custos menores do que aqueles corretos, obtendo, em consequência, um resultado (lucro líquido) maior que o devido e que, portanto, tal resultado deveria ser ajustado (reduzido) por meio de exclusão. Ocorre que a Impugnante não traz qualquer prova documental relativa à apuração de seus custos e de que neles teriam sido contemplados indevidamente impostos recuperáveis.

Também quanto à parcela das exclusões que teriam fundamento no art. 409 do RIR/99, além de não demonstrada sua mensuração, vê-se que a Impugnante não traz provas documentais para suprir os questionamentos fiscais no sentido de que fosse identificado o lucro passível de diferimento, bem como os eventos (motivação, fatia e quantificação) que suscitaram reversões e complementações mencionadas na autuação. Limita-se a mencionar *demonstrativos apresentados em atendimento a intimações* e confirmar que *não tem apuração do lucro auferido individualmente*, buscando defender a possibilidade de utilização de *média geral como fator para determinação do valor a excluir* – critério que, além de não estar amparado documentalmente, também não encontra respaldo legal.

Depois de conhecer essa deficiência na sua argumentação, a empresa nada acrescentou quando repete os mesmos fundamentos no recurso apresentado.

Por tais razões, deve-se, também, manter o lançamento na parte que cobra as diferenças decorrentes de postergação de exclusões indevidas.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Processo nº 11516.722115/2011-26
Acórdão n.º **1401-001.491**

S1-C4T1
Fl. 786

CÓPIA