



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

Processo nº 13808.000591/96-51
Recurso nº 160.142 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.008 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1994
Recorrente DPC MEDLAB PRODUTOS MÉDICOS HOSPITALARES LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1993

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS COMPROVAÇÃO - GLOSAS - Os dispêndios apropriados a título de despesas operacionais, mesmo que contratados e pagos se submetem aos pressupostos fiscais de dedutibilidade, consistente na comprovação da efetividade da prestação dos serviços, bem como comprovação da necessidade, usualidade e normalidade dos dispêndios ao desenvolvimento das atividades da empresa os quais, uma vez não atendidos, justificam as glosas fiscais.

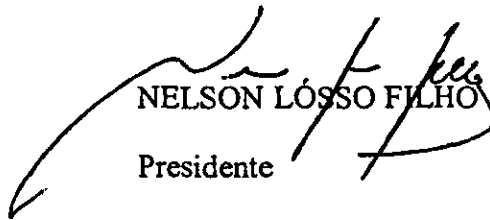
CSLL EXIGÊNCIAS REFLEXA - aplica-se à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a mesma decisão adotada em relação ao IRPJ em virtude do suporte fático comum que as instruem.

Preliminar Rejeitada.

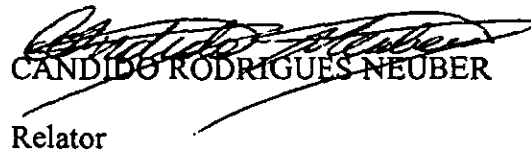
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DPC MEDLAB PRODUTOS MÉDICOS HOSPITALARES LTDA.

ACORDAM os Membros da 2ª câmara / 2ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



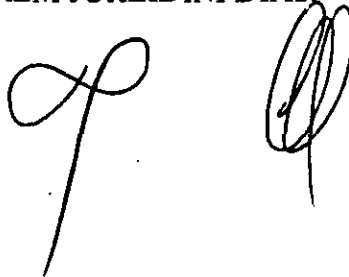
NELSON LÓSSO FILHO
Presidente



CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA (Suplente Convocado) e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

DPC MEDLAB PRODUTOS MÉDICOS HOSPITALARES LTDA., recorre da decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, assim relatada, *in verbis*:

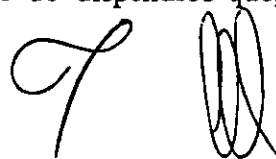
"Trata-se de autos de infração de fls. 128 a 154, lavrados contra o contribuinte acima identificado, para a exigência de crédito tributário, referente ao ano-calendário de 1993, exercício de 1994, relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, no valor equivalente a 151.834,07 UFIR (cento e cinquenta e uma mil oitocentas e trinta e quatro Unidades Fiscais de Referência e sete centésimos), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor equivalente a 44.529,86 UFIR (quarenta e quatro mil quinhentas e vinte e nove Unidades Fiscais de Referência e oitenta e seis centésimos) e à Multa por atraso na entrega da declaração no valor equivalente a 10.084,20 (dez mil e oitenta e quatro Unidades Fiscais de Referência e vinte centésimos), no montante total equivalente a 466.674,66 UFIR (quatrocentas e sessenta e seis mil seiscentas e setenta e quatro Unidades Fiscais de Referência e sessenta e seis centésimos), incluídos a multa de ofício e os juros de mora calculados até 24/06/1996".

2. De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (fls. 144 a 146) e dos Termos de Verificação nº 01, nº 02, nº 03 e nº 04 (fls. 109 a 127), os lançamentos foram efetuados em razão de a fiscalização apontar as infrações a seguir:

I) glosa de custos ou despesas relativos a pagamentos sem causa, capitulando como enquadramento legal os artigos 154, 157 e parágrafo 1º, 192, 197 e 387, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – RIR/1980 e os artigos 193 e 242 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 – RIR/1994 e caracterizada, segundo o Termo de Verificação nº 02, às fls. 115 a 121, pela dedução indevida dos valores demonstrados à fl. 121, referentes a diversos pagamentos efetuados a prestadores de serviços sem a comprovação de sua efetividade e necessidade para manutenção das atividades da empresa, quais sejam:

a) relativas às empresas Porto Soares Empreend. Imobiliários Ltda, Mira Com. e Manutenção de Equip. Médicos Ltda e JR & OM Assessoria e Orientação S/C Ltda por não ter sido apresentada documentação comprobatória da necessidade e efetividade dos serviços e considerando que encontravam-se com a inscrição suspensa no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC) pela falta de entrega de declarações;

b) relativas à apropriação, a título de despesas de rateio, dos pagamentos efetuados à empresa ligada AM Consultoria Participações e Empreendimentos S/C Ltda, pela falta de demonstração dos parâmetros do rateio e de comprovação da efetiva utilização e necessidade de tais despesas, ademais por tratar-se de dispêndios que, por sua natureza, não



poderiam ser rateados, como tributos, leasing, aquisição de uniformes, passagens, tickets refeição, vale transporte etc;

c) Relativas à empresa DPC Medlab Produtos Diagnósticos Ltda, pela falta de comprovação da efetividade da prestação do serviço, não esclarecendo detalhadamente a natureza dos serviços descritos nas notas fiscais e no contrato, tendo a fiscalizada se limitado a informar que eram serviços de controle de qualidade em suas dependências,

II) adições não computadas na apuração do lucro real, caracterizada, segundo o Termo de Verificação nº 01, às fls. 109 a 114, pela adição ao lucro real de um montante menor que o valor de Cr\$3.700.135,64, indicado como perda em equivalência patrimonial no quadro 04 da declaração de rendimentos, tendo sido adicionado apenas Cr\$1.700.135,00, resultando em uma diferença tributável de Cr\$2.000.000,64, capitulando como enquadramento legal os artigos 154, 157 e parágrafo 1º, 173, 242, 243 e 387, inciso I, do RIR/1980 e os artigos 195 e 196 do RIR/1994;

III) exclusões indevidas, caracterizada, segundo o Termo de Verificação nº 01, às fls. 109 a 114, pela diminuição do lucro real com valores a título de resultados positivos em participações societárias, pela falta de comprovação da efetividade dos resultados obtidos em empresa ligada, conforme valores demonstrados à fl. 113 e, segundo o Termo de Verificação nº 03, às fls. 122 a 124, pela compensação indevida de prejuízos resultante dos ajustes do lucro líquido efetuados em decorrência dos lançamentos de ofício, conforme valores à fl. 123, capitulando como enquadramento legal os artigos 154, 157 e parágrafo 1º, 173, 242, 243 e 387, inciso I, do RIR/1980 e os artigos 195, 196, 330 e 505 do RIR/1994;

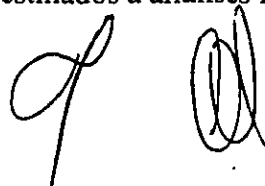
3. Pelo motivo elencado no item I acima, foi lavrado o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, tendo por enquadramento legal o artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 e os artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (fls. 32 a 40);

4. Ciente das autuações em 23/06/1996, no dia 23/07/1996, a interessada, devidamente representada por seu procurador, protocoliza a petição na repartição competente (fls. 155 a 161), onde, impugnando os autos de infração, alega, em síntese, que:

4.1. no que toca à glosa de despesas com serviços prestados por terceiros, os serviços foram efetivamente prestados e pagos, conforme comprovam os cheques emitidos e não cabe responsabilizar a interessada pelo fato das prestadoras de serviços se encontrarem omissas perante a Receita Federal. Os serviços contratados e pagos são necessários à atividade da empresa como explicita a seguir, acostando cópias de notas fiscais, cópias contábeis de cheques e um comprovante de depósito:

4.1.1. a empresa Porto Soares Empreend. Imobiliários Ltda prestou serviços de revisão e manutenção da estrutura do prédio onde a interessada encontra-se instalada, que por possuir vigamento exposto deve ser submetido a tratamento periódico;

4.1.2. a empresa Mira Com. e Manutenção de Equip. Médicos Ltda prestou serviços relativos à terceirização de manutenção dos equipamentos importados, existentes no estoque da interessada e em poder de terceiros, destinados a análises laboratoriais;



4.1.3. a empresa JR & OM Assessoria e Orientação S/C Ltda prestou serviços relativos à terceirização de assessoria na área de importação, acompanhamento de importação e equipamentos, desde a chegada no país, desembaraço e estocagem;

4.2. no que toca à glosa de despesas relativas à empresa DPC Medlab Produtos Diagnósticos Ltda., os serviços referem-se à medição do nível de radioatividade dos "kits" que comercializa, atendendo a resolução da Comissão Nacional de Energia Nuclear (CENEN) e sendo, portanto, necessários à atividade da empresa, encontrando-se amparados em farta documentação comprobatória de sua realização e de seu efetivo pagamento, anexando cópias de notas fiscais, duplicatas, cópias contábeis de cheques;

4.3. relativamente à apropriação de despesas de rateio, os pagamentos foram comprovados à fiscalização e foi também explicado que a empresa AM Consultoria Participações e Empreendimentos S/C Ltda foi constituída com o fim específico de administrar suas coligadas e todos os serviços administrativos das empresas são por ela realizados, uma vez que as coligadas não possuem pessoal administrativo próprio, sendo o montante das despesas incorridas rateados na proporção de suas receitas;

4.4. quanto aos valores considerados a título de exclusões, referem-se à equivalência patrimonial da participação da interessada em 80% do capital da empresa DPC Medlab Produtos Hospitalares Ltda e que não devem ser computados na determinação do lucro real e, por isso, incompreensível motivo da autuação, além de "curioso" o critério do autuante ao considerar corretos os valores adicionados e irregulares os excluídos do lucro real. Ao refazer a conta do resultado com equivalência patrimonial após a autuação, a impugnante constatou que há divergências que na verdade a favorecem, conforme demonstrativo que anexa.;

4.5. em relação à autuação na forma de compensação indevida de prejuízos, deve ser revista uma vez que é decorrente das infrações anteriores, devidamente comprovadas como improcedentes na impugnação;

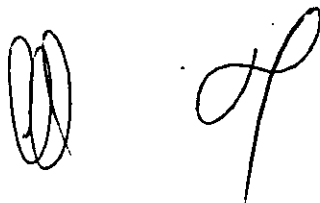
4.6. quanto ao auto de infração de contribuição social, a impugnante apresenta petição onde expende os mesmos argumentos de defesa utilizados em relação ao IRPJ;

4.7. finaliza, ressaltando que diante de sua defesa, restaram dúvidas relevantes quanto aos critérios que nortearam a elaboração dos autos de infração e, desse modo, de acordo com o artigo 112 do Código Tributário Nacional (CTN), as hipóteses de incidência, como descritas, não são suficientes para sustentar a posição do autuante, devendo os autos de infração serem cancelados ou, na pior das hipóteses refeitos."

A decisão de primeira instância, fls. 258 a 270, julgou os lançamentos tributários procedentes em parte, sob os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas, fls. 258/259:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1994



Ementa: CUSTOS E DESPESAS. NECESSIDADE COMPROVAÇÃO.

Computam-se na apuração do lucro real somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentalmente comprovados e que sejam necessárias à atividade explorada e guardem relação com a manutenção da respectiva fonte produtora de receita.

ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL.

Incabível o lançamento quando originário de erro no preenchimento da declaração de rendimentos pela adição a menor do resultado negativo obtido na equivalência patrimonial, o qual não afetou a correta apuração do lucro real.

EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. RESULTADO POSITIVO.

Descabe o lançamento quando o resultado positivo obtido na equivalência patrimonial de participação societária, que integra a demonstração do resultado do período-base, é excluído do lucro líquido para apuração do lucro real.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

A compensação indevida de prejuízo fiscal decorrente da reversão de prejuízos, em consequência das infrações detectadas, enseja o lançamento de ofício.

CSLL. MESMO FATO GERADOR. LANÇAMENTO DO IRPJ. IDENTIDADE DE MATÉRIA.

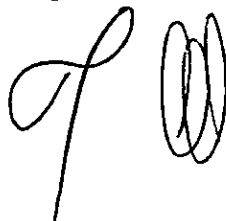
Em se tratando matéria idêntica aquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, "mutatis mutantis", segue-lhe o mesmo destino o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa de ofício de 100% deverá ser reduzida para 75%, em face da retroatividade benigna da penalidade prevista no Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte."

A decisão recorrida acolheu em parte as razões da impugnação exonerando as exigências relativas aos itens 2 e 3 do auto de infração – ajustes do lucro líquido do exercício, bem como ajustou a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.



Cientificada dessa decisão em 24/01/2007, segundo "A. R." afixado às fls. 280, a contribuinte ingressou com o recurso voluntário em 23/02/2007, fls. 283 a 291, instruído com os documentos de fls. 292 a 351, alegando, em síntese:

- decadência do direito de constituir o crédito tributário: sendo o auto de infração o ato inicial do procedimento administrativo fiscal a Fazenda Nacional tinha até o último dia de 1999 para constituir o crédito tributário;

- prescrição intercorrente: o auto de infração foi lavrado em 24/06/1996 e a defesa administrativa apresentada em 23/07/1996; a decisão de primeiro grau foi proferida em 20/01/2005, decorridos 9,5 anos, porém somente foi dela intimada em 24/01/2007, dois anos depois de sua prolação; entende a recorrente que não merece ser punida pela inércia da Fazenda Nacional, pois os valores objetos da controvérsia vêm sendo acrescidos de atualização e juros;

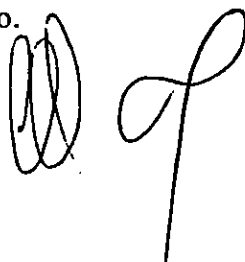
- no mérito insiste que na regularidade das despesas glosadas; os serviços contratos guardam relação com as atividades da empresa; o serviço da empresa Porto Soares foi contratado para garantir a segurança da estrutura do prédio; a empresa Mira Comércio e Manutenção de Equipamentos Médicos foi contratada para promover a manutenção do estoque de equipamentos importados destinados a realização de análises laboratoriais; e o serviço da JR & OM Assessoria e Orientação S/C Ltda foi contratado para prestação de assessoria na importação, desembaraço e estocagem dos produtos e equipamentos comercializados pela recorrente; a empresa AM Consultoria Participações e Empreendimentos S/C Ltda. foi de fato constituída com o fim específico de administrar suas coligadas e todos os serviços administrativos das empresas eram por ela realizados, sendo o montante das despesas incorridas rateados na proporção de suas receitas; prova disso seria a contabilidade da própria empresa AM que não foi objeto de exame, tal como deveria, sendo inexistente hoje, após 14 anos; a dedução das despesas na recorrente implicou na presença de receita tributável na empresa AM; quanto aos pagamentos efetuados à empresa controlada DPC Medlab Produtos Diagnósticos Ltda. houve a efetiva prestação e o pagamento dos serviços, demonstrados pelo contrato celebrado entre a recorrente e a prestadora, devidamente escriturado e contabilizado, assim como a receita pela prestadora dos serviços;

- quanto à compensação dos prejuízos fiscais promovida nos meses de agosto e setembro de 1993 é considerada indevida por dedução;

- quanto à multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do imposto de renda será efetuado o recolhimento dentro do prazo deste recurso.

Alfim a contribuinte pede o recebimento e o regular processamento do recurso, bem como o seu acolhimento para o fim de cancelar o suposto débito fiscal ora reclamado como medida de Justiça.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário é improcedente.

Na hipótese dos autos os fatos geradores ocorreram ao longo dos meses do ano-calendário de 1993, sendo o mais antigo deles em 31/01/1993 e o mais recente em 31/12/1993. A contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos pela regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, situação mais favorável à contribuinte, o termo final ocorreria em 31/01/1998. Os lançamentos tributários foram notificados à contribuinte em 23/06/1996, fls. 143 e 151, portanto, antes de se consumar a decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993.

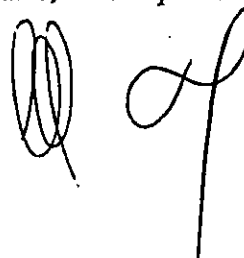
Uma vez lavrado o auto de infração cessa a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, não se computando como prazo decadencial o tempo transcorrido entre a lavratura do auto de infração e a conclusão do litígio pela decisão administrativa final.

Rejeito a preliminar de decadência.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Hodiernamente é pacífico na doutrina e na jurisprudência administrativa e judicial o entendimento de que enquanto não definitivamente constituído o crédito tributário pela decisão administrativa final não se inicia a contagem do prazo prescricional, como se vê da seguinte ementa do acórdão nº 103-19.693, de 14/10/1998, oriundo da egrégia Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a saber:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – PRESCRIÇÃO – A contagem do prazo a que se refere o art. 174 do CTN tem como ponto de partida a data da constituição definitiva do crédito tributário. Com o ato de lançamento, o sujeito passivo é notificado a recolher ou impugnar o débito dentro do prazo de trinta dias. Nesse intervalo a Fazenda Nacional ainda não está investida da titularidade da ação de cobrança, não podendo, por via de consequência, ser considerada inerte. As impugnações e recursos interpostos nos termos do processo administrativo fiscal suspendem a exigibilidade do crédito tributário, mas o prazo de prescrição sequer foi iniciado."



A contribuinte tem à sua disposição, desde o início da perlanga, a possibilidade de efetuar depósito administrativo ou judicial com vistas a evitar a fluência dos encargos moratórios em virtude de eventual demora na solução do litígio a qual se submete à disponibilidade de recursos humanos e materiais existentes nos órgãos julgadores.

Rejeito a preliminar de ocorrência da alegada prescrição intercorrente e enfrento o mérito.

GLOSAS DE CUSTOS E DESPESAS

Em grau de recurso voluntário remanesce a pendenga quanto às glosas de despesas.

A decisão recorrida apreciou as provas e razões de defesa da autuada concluindo pela procedência da autuação em relação aos referido itens.

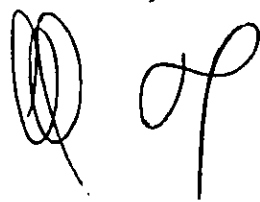
No seu recurso a contribuinte insiste na necessidade dos dispêndios glosados ao desenvolvimento das atividades da empresa, porém deixou de efetuar qualquer comprovação e nem declinou razões que pudessem ensejar a revisão da decisão recorrida. Com efeito, no curso da auditoria fiscal a contribuinte foi intimada a comprovar a necessidade das despesas arroladas pelo fisco, porém não logrou fazê-lo.

Em face das disposições do art. 191 do RIR/1980, vigente naquela quadra, os dispêndios a título de despesas devem atender aos pressupostos de dedutibilidade, para efeitos tributário, previsto no referido dispositivo regulamentar, mediante comprovação da necessidade, usualidade e normalidade dos gastos à consecução dos objetivos sociais da empresa, pois determinados dispêndios possíveis de apropriação como despesas sob o pálio de critérios gerenciais, nem sempre atendem aos requisitos de dedutibilidade previstos na legislação fiscal.

Nesta hipótese incluem-se os dispêndios acobertados com documentação considerada inidônea, como as notas fiscais emitidas pelas empresas com restrições fiscais, a Porto Soares e a empresa Mira Comércio e Manutenção de Equipamentos Médicos, cuja efetividade da prestação dos serviços não foi comprovada. O mesmo ocorreu com os serviços que teriam sido prestados pela empresa JR & OM Assessoria e Orientação S/C Ltda. cuja prestação de serviços de assessoria na importação não restou comprovada.

A glosa de dispêndios atribuídos à empresa AM Consultoria Participações e Empreendimentos S/C Ltda. também revê-las procedente na medida em que não foram comprovados os critérios de rateio, além do fato de que determinados dispêndios, como imposto de renda e arrendamento mercantil não são rateáveis e nem se especificou o critério de rateio, tal como analisado na decisão recorrida.

A dedutibilidade ou não de determinadas despesas na autuada independe de que tenham ou não sido computadas como receitas nas empresas emissoras tidas como prestadoras dos serviços. Também independem do fato de que tenham sido contratadas e pagas visto que, para efeitos fiscais, é imprescindível a comprovação, quando solicitada pelas autoridades fiscais, da efetividade da prestação dos serviços e não apenas isto, mas também



comprovada a necessidade das correspondentes despesas ao desenvolvimento das operações da autuada.

Como em grau de recurso voluntário permanece inalterada a situação probante presentes nos autos mantenho a decisão recorrida pelos seus legais fundamentos.

EXIGÊNCIA REFLEXA - CSLL

À exigência reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL aplica-se as mesmas razões de decidir adotadas neste voto em relação à exigência do IRPJ em virtude do suporte fático comum que as instruem, na medida em que relativamente a essa contribuição social não foram declinadas razões específicas de discordância e nem apresentadas outras provas ou argumentação diversas das ofertadas quanto ao IRPJ.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de março de 2009.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

