



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10120.002464/97-35
Recurso nº : 118.046 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1993 a 1995
Embargante : LABORATÓRIO TEUTO BRASILEIRO LTDA.
Embargada : 8ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº : 108-06.557

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – PRESSUPOSTOS - As obscuridades, dúvidas, omissões ou contradições contidas no acórdão podem ser saneadas por meio de Embargos de Declaração, previstos no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Acolhe-se em parte os embargos para suprir omissão na análise da matéria erro na determinação do *quantum* tributável em virtude do surgimento da reserva oculta.

IRPJ – CSL – RESERVA OCULTA – CORREÇÃO MONETÁRIA: Incabível o reconhecimento dos efeitos da reserva oculta, formada pela glosa de despesa não incorrida, quando a contrapartida do registro da despesa glosada teve como destino conta do Patrimônio Líquido, Reserva de Capital, o que gerou idênticos efeitos da reserva oculta nos períodos seguintes.

Embargos parcialmente acolhidos.

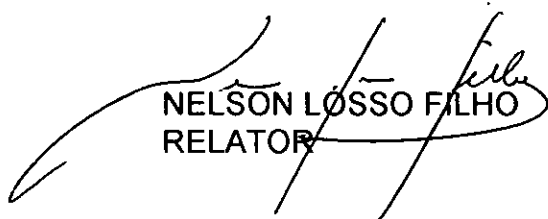
Vistos, relatados e discutidos os embargos de declaração interpostos por LABORATÓRIO TEUTO BRASILEIRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo, apenas para suprir a omissão em relação aos efeitos decorrentes da formação da reserva oculta no Patrimônio Líquido, mantendo-se contudo o decidido no Acórdão n.º 108-05.767, de 09/06/1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

Recurso nº. : 118.046 – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante : LABORATÓRIO TEUTO BRASILEIRO LTDA.
Embargada : 8ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTE

RELATÓRIO

Após o despacho do Presidente desta Colenda Câmara às fls. 409, retornam os autos para exame do pedido formulado pela empresa Laboratório Teuto Brasileiro Ltda., com base no art. 27 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, denominado de Embargos de Declaração, por entender a peticionária que existem omissões, contradições e obscuridades no Acórdão nº 108-05.767, prolatado na sessão de 09 de junho de 1999, apresentando em seu arrazoado de fls. 368/397 o seguinte:

1- Quanto as preliminares suscitadas:

1.1- O auto de infração foi lavrado fora do local da verificação da falta – citação falsa de endereço;

1.2- lavratura do auto de infração: comprovação de cometimento do delito de exercício ilegal da profissão de contador (contravenção penal) – os auditores fiscais não fizeram prova de serem contadores;

1.3- procedimento fiscal inexistente – não caracterização do seu início – não houve termo de início de fiscalização;

1.4- os auditores fiscais que participaram da ação fiscal não têm competência para a lavratura do auto – porque um deles não assinou a intimação e o outro é chefe da fiscalização;

1.5- auto de infração abusivo, sendo nulo por ofensa ao disposto no art. 48 do Dec. nº 70.235/72 – a recorrente formulou consulta com o mesmo objeto da intimação fiscal, tendo obtido resposta favorável do Superintendente da Receita Federal – o voto é contraditório e omissivo ao afirmar que a matéria consultada não



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

guarda relação com a lançada no auto de infração e que a forma de escrituração engendrada pela recorrente não consta da consulta formulada.

1.6- não adequação da descrição dos fatos com a capitulação legal eleita no auto de infração, uma vez que a matéria levantada foi custo ou despesas não comprovadas e o dispositivo do RIR citado trata de despesas não necessárias.

2- Quanto ao mérito:

2.1- da improcedência da pecha de simulação e utilização de artifícios para forjar encargos financeiros - existe contradição no voto ao dizer que a despesa de correção monetária está vinculada a evento futuro e incerto, não estando prevista em cláusula contratual.

2.2- ausência de compensação indevida de prejuízos - o acórdão é omissos quanto a este tópico;

2.3- erro grosseiro no levantamento do *quantum* da infração nominada de custos não comprovados, pelo surgimento da reserva oculta - o voto é omissos na abordagem deste tópico do recurso.

Naquele julgamento deliberaram os membros desta Câmara, pelo voto de qualidade, "REJEITAR a preliminar de nulidade dos autos de infração por ofensa ao art. 48 do Decreto n.º 70.235/72, vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior, Tânia Koetz Moreira e Luiz Alberto Cava Maceira, e, por unanimidade, REJEITAR as demais preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior, Tânia Koetz Moreira e Luiz Alberto Cava Maceira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Lósso Filho.", como consta registrado naquela ata de julgamento, traduzida na folha de rosto do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO - Relator

O questionamento manifestado pela empresa recorrente tem assento no art. 27, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo II da Portaria-MF nº 55, publicada no Diário Oficial da União de 17 de março de 1998, estando ali expressamente denominado de “*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO*”.

Vieram-me os autos, em atendimento ao DESPACHO PRESI nº 108-0.064/2001, para que seja examinado o pedido manifestado pela Recorrente na petição de fls. 368/397, que vislumbrou ter ocorrido contradição, obscuridade e omissão em inúmeras matérias, preliminar e mérito, conforme consta do Relatório.

Data máxima vênia, apesar da veemência e agressividade dos argumentos apresentados pela recorrente, tenho para mim que não restou caracterizada as alegadas irregularidades em relação à quase totalidade dos tópicos listados pela empresa, restando apenas confirmada a omissão quanto a análise do erro na determinação do *quantum* tributável, pela falta de consideração da reserva oculta e seus efeitos de correção monetária nos exercícios seguintes.

Com efeito, a maioria das argumentações apresentadas em preliminar, itens 1.1 a 1.4 e 1.6 constantes do Relatório, foram abordadas e rechaçadas no voto proferido pelo Conselheiro José Henrique Longo. Uma leitura mais atenta do voto vencedor e a recorrente notaria que o conselheiro designado para proferi-lo discordou do voto vencido apenas no acatamento de uma das preliminares suscitadas, adotando, por conseguinte, os fundamentos expendidos no voto do conselheiro Longo para rechaçar as outras preliminares. Abaixo transcrevo este parágrafo:

“Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre relator, peço vênia para dele discordar quanto ao acatamento da



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

preliminar de nulidade dos lançamentos, pelo motivo de os autos de infração terem sido lavrados enquanto a empresa estava resguardada por consulta tributária, à caracterização de subvenção para investimento e a dedutibilidade da despesa operacional correção monetária.” (negritei)

Quanto aos itens 1.5 - auto de infração abusivo, sendo nulo por ofensa ao disposto no art. 48 do Dec. n º 70.235/72 – a recorrente formulou consulta com o mesmo objeto da intimação fiscal, tendo obtido resposta favorável do Superintendente da Receita Federal e 2.1- da improcedência da pecha de simulação e utilização de artifícios para forjar encargos financeiros, vejo também não restar provada nenhuma imperfeição no voto proferido, não há omissão, dúvida, inexatidão ou contradição no julgado, pretende apenas a empresa contrapor os fundamentos expostos na decisão prolatada por esta Câmara.

Caso não concordasse com o mérito do julgamento e constatasse divergência com decisão proferida por outra Câmara, tinha a Embargante à sua disposição a possibilidade de submissão da controvérsia ao exame da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em conformidade com o Processo Administrativo Fiscal. Deve a empresa estar adstrita aos limites determinados para a interposição de Embargos de Declaração, sua admissibilidade jamais poderá implicar em revisão do decidido no julgamento por este Colegiado.

Trago à colação, por pertinente, julgado da 1a. Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 15.774-0-SP-Edcl, em que foi relator o Min. Humberto Gomes de Barros:

“Não pode ser conhecido recurso que, sob o rótulo de embargos declaratórios, pretende substituir a decisão recorrida por outra. Os embargos declaratórios são apelos de integração - não de substituição.” (DJU de 22/12/93, pag. 24.895)

Quanto ao item 2.2- ausência de compensação indevida de prejuízos, assim numerado no relatório, verifico que trata-se de argumentação genérica que visa



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

deixar claro que no caso de provimento ao recurso, restabelecendo-se a dedutibilidade da despesa, não haveria que se falar em compensação indevida de prejuízos. Ora, o lançamento foi mantido, não cabendo o julgador em seu voto esgotar a análise de todos os parágrafos apresentados no recurso, principalmente aqueles de caráter condicional, se já formada a sua livre convicção, não ocorrendo a omissão apontada pela recorrente.

O Professor Cândido Rangel Dinamarco, ao discorrer sobre o Princípio da Persuasão Racional do Juiz, confirma de forma arrebatadora a livre formação da convicção do julgador:

*"Tal princípio regula a apreciação e a avaliação das provas existentes nos autos, indicando que o juiz deve formar livremente sua convicção."
(in "Teoria Geral do Processo", Ed. Malheiros, 14ª Edição, 1998, p. 67)*

Da mesma forma entendem nossos Tribunais Superiores, como pode ser observado pelas ementas abaixo:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. REEXAME DE PROVA. SÚMULA Nº 7/STJ.

*.....
3. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso, não implica em cerceamento de defesa, posto que, ao julgador, cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.*

4. Não está obrigado o magistrado a julgar a questão posta a seu exame de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim, com o seu livre convencimento (art. 131, do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

(...)"

(STJ – Primeira Turma – Rel. Min. José Delgado – Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 304.754/MG – DJ 12.02.2001)

"PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO OMISSO SOBRE QUESTÕES INVOCADAS NO RECURSO DE APELAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO INEXISTENTE. COMPLEMENTAÇÃO



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

DA APOSENTADORIA. TETO SALARIAL AFASTADO POR DECISÃO IRRECORRIDA. PRECLUSÃO.

1. o Juiz deve se pronunciar sobre todos os temas controvertidos da causa; não está obrigado, entretanto, a responder ponto a ponto, todas as alegações das partes, que se irrelevantes podem ser repelidas implicitamente. Ofensa ao CPC, art. 535, II, que não se caracteriza. (...)"

(STJ – Quinta Turma – Rel. Min. Edson Vidigal – Recurso Especial nº 260.803/SP – DJ 11.12.2000)

Portanto, claro está que no direito processual brasileiro vigora o sistema do livre convencimento do julgador, não ficando adstrito a nenhum formalismo para decidir.

Entretanto, em parte os embargos são procedentes, uma vez que está confirmada a apontada omissão quanto a matéria Reserva Oculta, item 2.3- erro grosseiro de levantamento do "quantum" da infração nominada de custos não comprovados, pelo que passo ao exame do mérito desta matéria.

Alega a recorrente erro no cálculo do *quantum debeatur* no ano de 1994, em virtude da glosa da despesa em 1993, motivando o surgimento no Patrimônio Líquido de reserva oculta sujeita no período seguinte à correção monetária do balanço, resultando em despesa de correção monetária que deveria ter sido deduzida do valor tributado no ano de 1994.

A formação da reserva oculta e a conseqüente geração de saldo devedor de correção monetária (despesa) no exercício seguinte é matéria cediça neste Tribunal, admitida por este Conselho quando de alguma forma exista tributação de valores no período anterior que influenciem o Patrimônio Líquido, na maioria das vezes ativação de gastos com aquisição de bens de natureza permanente lançados como despesas ou até não registrados, despesas inexistentes e erro no cálculo da correção monetária do balanço em relação às contas do Ativo e, em alguns casos, do Patrimônio Líquido, todos originadores de valores do qual derive lucro ou reserva



Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

corrigível. Este entendimento pode ser observado pelas ementas de acórdãos a seguir:

Acórdão nº 101-80.772, de 19/11/90.

A correção monetária extracontábil do ativo gera reserva oculta a ser considerada no patrimônio líquido nos exercícios subseqüentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do Imposto de Renda provisionado e devido.

Acórdão 101-83.882, de 02/08/92.

Os bens e direitos ativáveis deverão ser considerados como se estivessem escriturados em conta de ativo permanente para sofrerem a correspondente correção quando corrigido o balanço. Nos exercícios subseqüentes alcançados pela ação fiscal, deverá ser considerada a correção monetária da reserva oculta afluída no patrimônio líquido, a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do Imposto de Renda devido incidente sobre o valor glosado e ativado.

Acórdão 105-5.659, de 20/05/91.

A correção monetária do ativo permanente efetuada de ofício implica a formação de uma reserva oculta a ser levada em consideração pelo Fisco nos exercícios subseqüentes ao da incorporação do bem. O valor dessa reserva limita-se, entretanto, ao líquido apurado depois de deduzida a parcela correspondente ao Imposto de Renda devido."

O Fisco efetuou glosa de despesa considerada como não incorrida pela fiscalização, se enquadrando, em tese, esta irregularidade nas situações descritas anteriormente como originadoras da reserva oculta.

Exemplificando, uma empresa que tenha apurado Lucro Real de 100, Lucro Antes da Provisão p/Imposto de Renda de 100, Provisão p/Imposto de Renda de 25 (alíquota de 25%) e Lucro Líquido de 75, caso haja uma glosa de despesa não incorrida pela fiscalização no valor de 50, o novo Lucro Real seria de 150, o Lucro Antes da Provisão p/ Imposto de Renda de 150, a Provisão p/ Imposto de Renda de 37,5 e o novo Lucro Líquido de 112,5, superior ao apurado originalmente pela empresa, ocorrendo aumento do Patrimônio Líquido. Deve ser considerada, portanto,

Processo nº. : 10120.002464/97-35
Acórdão nº. : 108-06.557

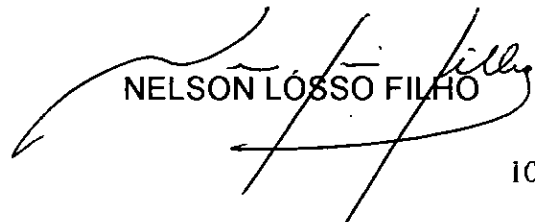
pela fiscalização a inexistência do lançamento e o efeito que este fato acarretaria no Patrimônio Líquido e no resultado de correção monetária no período seguinte.

Entretanto, no caso em voga os efeitos do surgimento da reserva oculta não poderão ser considerados no resultado da correção monetária do período seguinte, porque na contabilização da despesa glosada o registro contábil foi efetuado a débito de uma conta de despesa e a crédito de uma conta de Reserva de Capital, integrante do Patrimônio Líquido, o que majorou, conseqüentemente, o débito (despesa) de correção monetária do exercício seguinte, alterando o equilíbrio pretendido pelo sistema de correção monetária, favorecendo a empresa com a correção monetária do valor creditado na conta Reserva de Capital nos períodos posteriores.

Por ter a empresa já se beneficiado em períodos seguintes a 1993 da correção monetária do valor glosado, pela escrituração da reserva de capital, entendo que o lançamento realizado pela fiscalização apenas recompôs o lucro indevidamente reduzido, restabelecendo a verdade dos fatos, não ficando alterado o Patrimônio Líquido corrigível nos períodos seguintes. Se por um lado o lançamento para despesa, em última análise, reduziu o Patrimônio Líquido e a sua glosa motivaria o surgimento da reserva oculta, por outro, sua contrapartida para Reserva de Capital aumentou o PL, anulando os efeitos na correção monetária no período seguinte.

Assim, voto por acolher em parte os embargos para suprir a omissão contida no acórdão 108-05.767, relativa aos efeitos decorrentes da formação da reserva oculta no Patrimônio Líquido, devendo, entretanto, ser mantida a decisão ali proferida.

Sala das Sessões (DF) , em 19 de junho de 2001


NELSON LÓSSO FILHO

