



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.002011/2008-51  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 1302-006.028 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2021  
**Embargante** AGCO DO BRASIL COMERCIO E INDUSTRIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

EMBARGOS. OMISSÃO. CABIMENTO.

São cabíveis embargos para suprir omissão do acórdão embargado.

No caso, a decisão embargada foi omissa ao não se manifestar em sua conclusão quanto ao montante referente a uma das glosas canceladas. Assim, deve-se retificar o conteúdo decisório anteriormente proferido, alterando onde cabível as razões de decidir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, para suprir a omissão apontada, esclarecendo a inclusão do montante de R\$ 285.898,08 na glosa cancelada na decisão embargada, em relação aos gastos para implantação do Lean Manufacturing, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de embargos de declaração interpostos por AGCO DO BRASIL COMERCIO E INDUSTRIA LTDA contra decisão proferida no Acórdão nº 1302-003.611, de 11 de junho de 2019, que restou assim decidido:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto às despesas com check-up de diretores e gerentes; por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à glosa de despesas com plano de saúde de empregados e diretores, vencidos os conselheiros Rogério Aparecido Gil (relator) que negava provimento e Ricardo Marozzi Gregório que dava provimento parcial para limitar a dedução com base no valor individual gasto com planos dos empregados; por voto de qualidade, em negar provimento quanto à dedução de despesa com plano de previdência privada, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias e Marcelo José Luz de Macedo, que davam provimento; por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à glosa de despesas com treinamentos de empregados, vencido o conselheiro Rogério Aparecido Gil (relator), que negava provimento; por maioria de votos, em dar provimento parcial, para admitir a postergação de pagamento do IRPJ no ano-calendário de 2007, vencidos Rogério Aparecido Gil (relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo e Maria Lúcia Miceli, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Na parte que interessa, a decisão teve a seguinte ementa:

DESPESAS COM TREINAMENTOS DE EMPREGADOS. DEDUTIBILIDADE. PERÍODO DE COMPETÊNCIA.

As despesas com treinamentos de empregados e executivos podem ser deduzidas no período de sua realização, inexistindo previsão legal para o seu registro em ativo diferido, ainda que possam trazer benefícios à empresa por mais de um exercício social.

Em seu arrazoado, sustenta a embargante que o acórdão padeceu do vício de omissão nos seguintes termos:

Com todas as vênias, a Embargante entende que o acórdão embargado, embora tenha mencionado em sua parte dispositiva todas as glosas canceladas por essa Colenda Turma, deixou de mencionar o montante cancelado em relação ao treinamento para Implementação do Lean Manufacturing.

Isso porque, por maioria de votos, foi dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pela ora Embargante, para cancelar as glosas de despesa com treinamento de empregados, tanto relativas ao Programa PAGE, quanto à Implementação do Lean Manufacturing.

Entretanto, a parte dispositiva do acórdão ora embargado mencionou, por equívoco, apenas o montante de R\$ 248.622,49, relativo ao cancelamento da glosa da despesa com o Programa PAGE, como passível de cancelamento, enquanto o montante correto seria esse valor, somado ao montante de R\$ 285.898,08, relativo ao cancelamento da glosa da despesa com o Treinamento para Implementação do Lean Manufacturing.

Veja-se a conclusão constante do acórdão:

(...)

Assim, tendo em vista que a referida omissão pode acarretar em grave erro quando do cumprimento da decisão administrativa que se tornar definitiva, a Embargante espera seja sanada o acórdão ora embargado, para que no item “b” acima conste também o valor de R\$ 285.898,08.

O ilustre Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, então presidente desta turma, por despacho proferido em 19/10/2020, admitiu os embargos de declaração interpostos, a

fim de que seja analisada a omissão apontada pela embargante. À princípio, ele mesmo seria o relator desses embargos por ter sido o redator do voto vencedor da decisão embargada. No entanto, considerando sua recente saída do colegiado, o processo foi distribuído para sorteio no âmbito dos atuais conselheiros da turma.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

Os embargos de declaração foram admitidos com base no que prevê o art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, portanto, deles tomo conhecimento.

Pelo que se extrai do Relatório do Trabalho Fiscal (fls. 563 a 598 do processo em papel posteriormente digitalizado), os seguintes tópicos referiram-se a gastos com treinamentos de executivos aos quais a fiscalização tratou como “aplicações de capital escrituradas como despesas”:

- “4.1. Gastos com Programas PAGE – Programa de Atualização de Gerentes e Executivos”, cuja glosas totalizaram o valor de R\$ 248.622,49 (fls. 580 a 582); e

- “4.3. Gastos com Treinamentos para Implantação do *Lean Manufacturing* na Filial da Fiscalizada”, cuja glosas totalizaram o valor de R\$ 285.898,08 (fls. 583 a 585).

Em ambos os casos, a DRJ considerou devida as glosas efetuadas pela autoridade fiscal (fls. 279 a 282).

A dúvida consiste em saber se, ao reunir o tema pela semelhança da natureza dos gastos em um só tópico, o redator do voto vencedor no acórdão embargado acabou se omitindo ao não especificar em suas conclusões os gastos para a implantação do *Lean Manufacturing*.

Veja-se, então, o seguinte trecho das razões de decidir incluídas naquele voto vencedor:

Tendo sido o único conselheiro do colegiado que não ficou vencido em nenhuma das matérias, incumbiu-me proferir o voto vencedor sobre as matérias em que o i. relator restou vencido.

Com relação às duas primeiras matérias, acima mencionadas, a maioria do colegiado acolheu o entendimento trazido no voto vista pelo i. conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, o qual adoto integralmente neste voto, *verbis*:

(...)

Glosa de despesa com treinamento de empregados (Programa PAGE e Treinamento para Implementação do Lean Manufacturing)

Consoante o art. 368 do RIR/99, são dedutíveis como despesas operacionais os gastos com a formação profissional de empregados.

Estranhamente, a autoridade fiscal entendeu que os gastos realizados com o treinamento de executivos da Recorrente não poderiam ser deduzidos diretamente, mas deveriam ser contabilizados no Ativo Diferido e amortizados no prazo de cinco anos, uma vez que contribuiriam para o resultado dos exercícios futuros.

Mais uma vez, divirjo do Relator, por entender que não é correta semelhante conclusão. Nos termos do art. 179, inciso V, da Lei nº 6.404, de 1964, assim eram especificados os valores registrados no Ativo Diferido:

*“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:*

*(...)*

*V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais.”*

Inexiste qualquer elemento distintivo no treinamento a que foram submetidos os executivos da pessoa jurídica que possibilite excepcionar os respectivos custos da possibilidade de dedutibilidade prevista no art. 368 do RIR/99, para fazê-los ser classificados como Ativo Diferido.

A justificativa de que os referidos dispêndios influenciarão nos resultados dos próximos exercícios é algo comum a todos os investimentos realizados pelas pessoas jurídicas na capacitação dos seus empregados, como, inclusive, admite a decisão recorrida:

*“Não poderia ser diferente, vez que nenhuma empresa realiza gastos com treinamentos de funcionários se o objetivo futuro não é uma melhoria na produtividade e, assim, nos resultados. Se não houvesse uma expectativa quanto ao retomo do investimento, ou seja, a confiança no benefício futuro, a empresa com toda a certeza não teria realizado os gastos aqui tratados.”*

Pela lógica utilizada, portanto, todos os dispêndios com treinamentos deveriam ser classificados no Ativo Diferido. Mas não é isso que autoriza o, já referido, art. 368 do RIR/99.

Neste sentido, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário também em relação a este tópico.

Cumpr, ainda, observar, quanto a esta última glosa analisada, que a fiscalização já havia deduzido do montante glosado em 2004, uma parcela a título de amortização (20% a.a), de sorte que o montante glosado, e ora restabelecido, é de R\$ 248.622,49 (conforme Tabela ao final do item V do TVF – fls. 875).

Por sua vez, na conclusão do seu voto, o ilustre redator assim se pronunciou:

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- a) cancelar as glosas de despesas com plano de saúde de empregados e diretores, no montante de R\$ 1.866.559,34
- b) cancelar as glosas de despesa com treinamento de empregados (Programa PAGE e Treinamento para Implementação do Lean Manufacturing, no montante de R\$ 248.622,49;
- c) reconhecer a ocorrência de postergação de pagamento de IRPJ no ano-calendário 2007, sobre a parcela amortizável da glosa de despesas consideradas ativáveis (exceto despesas com treinamentos, cuja glosa foi cancelada).

Como se vê, nas razões de decidir, se fez referência ao fato de que uma pequena parcela dos gastos efetuados com o Programa PAGE já havia sido deduzida pela fiscalização a título de amortização. Nesse contexto, foi dito que o montante glosado, que estava sendo restabelecido, era de R\$ 248.622,49 (logicamente, no âmbito daquela espécie de gastos).

Nada obstante, nas conclusões, parece ter havido uma ligeira confusão quando se fixou o montante das glosas canceladas. Isto porque, apesar de ter sido expressa a referência ao “Programa PAGE e Treinamento para Implementação do Lean Manufacturing”, repetiu-se aquele mesmo valor de R\$ 248.622,49.

Está claro, a meu ver, que o montante cancelado incluía os gastos para implantação do *Lean Manufacturing*. Houve, de fato, a omissão reclamada na conclusão daquele voto ao não se fazer referência também ao montante correspondente no valor de R\$ 285.898,08.

Destarte, há que se corrigir o conteúdo decisório do acórdão embargado para fazer constar a mencionada referência na conclusão do voto vencedor.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de acolher os embargos opostos, para suprir a omissão apontada, e, assim, retificar o conteúdo decisório anteriormente proferido, alterando onde cabível as razões de decidir do Acórdão nº 1302-003.611, de 11 de junho de 2019, sem efeitos infringentes, para incluir o montante de R\$ 285.898,08 referente à glosa cancelada no âmbito dos gastos para implantação do *Lean Manufacturing*.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio