



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

Processo nº 15374.000673/99-39
Recurso nº 139.394 Embargos
Matéria IRPJ
Acórdão nº 105-17.414
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S.A.
Recorrida 4a Turma DRJ do Rio de Janeiro

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

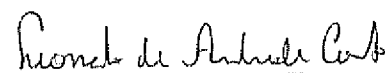
Ano-calendário: 1995

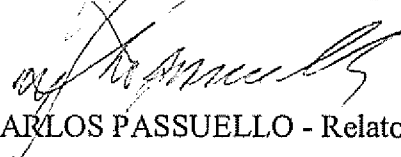
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - OBSCURIDADE -
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO: Constatada obscuridade no
voto condutor da decisão embargada, é de ser saneada.
Conformando-se, porém a decisão prolatada, com seus
fundamentos jurídicos deve ser mantida.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, acolher os embargos para retificar a ementa e solucionar contradições contida no voto condutor e ratificar a decisão contida no Acórdão nº 105-15.290 de 13 de setembro de 2005, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral a Dra. Mary Elbe Queiroz OAB.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - Relator

28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, José Carlos Passuello e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pelo contribuinte, acolhidos face ao Despacho correspondente, cujo teor reproduzo para conhecimento dos I. Conselheiros:

DESPACHO

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pela empresa SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S/A (Fls. 307 a 320) contra a decisão desta 5ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 105-15.290, de 13.09.2005 (fls. 281 a 293), assim resumido:

<i>Número do Recurso:</i>	<i>139394</i>
<i>Câmara:</i>	<i>QUINTA CÂMARA</i>
<i>Número do Processo:</i>	<i>15374.000673/99-39</i>
<i>Tipo do Recurso:</i>	<i>VOLUNTÁRIO</i>
<i>Matéria:</i>	<i>IRPJ E OUTRO</i>
<i>Recorrente:</i>	<i>SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S.A.</i>
<i>Recorrida/Interessado:</i>	<i>4ª TURMA/DRJ- RIO DE JANEIRO/RJ I</i>
<i>Data da Sessão:</i>	<i>13/09/2005 00:00:00</i>
<i>Relator:</i>	<i>Nadja Rodrigues Romero</i>
<i>Decisão:</i>	<i>Acórdão 105- 15290</i>
<i>Resultado:</i>	<i>NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE</i>
<i>Texto da Decisão:</i>	<i>Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao</i>



recurso. Fez
sustentação oral
o Dr. Gabriel
Lacerda
Troianelli OAB
DF 19.212

Ementa:

IMPOSTO DE
RENDA PESSOA
JURÍDICA - IRPJ
- ANO-
CALENDÁRIO -
1995 - IRPJ -
INOCORRÊNCIA

-
POSTERGAÇÃO
DE DESPESA -

Inobstante
aparentarem os
fatos a ocorrência
de postergação
da despesa,
caracteriza-se o
fato como
infração,
deixando este
fenômeno de
subsistir, se o
sujeito passivo
quando da
realização da
postergação
objetivar a
compensação de
prejuízos fiscais
além do limite
legal estabelecido
(30%). Patente,
neste caso, a
produção de
efeitos indevidos
com a

conseqüente
redução da base
de cálculo do
imposto sem a
competente
autorização legal.

LIMITAÇÃO DA
COMPENSAÇÃO
DE PREJUÍZOS
FISCAIS -
ARGÜIÇÃO DE
INCONSTITUCI

ONALIDADE DE
LEI - A partir de
01/01/1995, os
prejuízos fiscais
apurados pelo
contribuinte
poderão ser
compensados nos
períodos
seguintes,
obedecido o
limite de 30%,
calculado sobre o
lucro líquido
ajustado do
período da
compensação. Os
órgãos julgadores
da Administração
Fazendária
afastarão a
aplicação de lei,
tratado ou ato
normativo
federal, somente
na hipótese de
sua declaração de
inconstitucionalid
ade, por decisão
do Supremo
Tribunal Federal.
OUTROS
TRIBUTOS E
CONTRIBUIÇÃO
S.
CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL SOBRE
O LUCRO
LÍQUIDO -
TRIBUTAÇÃO
REFLEXA - Ao
subsistir o
lançamento
principal, igual
sorte colherá o
lançamento
decorrente.
Negado
Provimento.

*Antes de iniciar a descrição dos argumentos da embargante, esclareço
que todos os termos negritados, o foram no original e, diante de sua
grande quantidade, deixo de repetir esse fato em cada ocorrência*



A peça aponta situações que em tese representam inconsistências no voto condutor da decisão recorrida e tem como fecho (fls. 319) o pedido:

“Por conseguinte:

1. Sendo legítima e não vedada ou proibida por lei a postergação de despesas que nenhum prejuízo causou ao Fisco;

2. Se o R. Acórdão não explicitou claramente a justificativa para a procedência do lançamento nem deixou claro o porque da respectiva manutenção;

3. Para que seja restaurada a ordem jurídica, mister se faz que sejam acolhidos os presentes Embargos, para que:

sejam supridas as respectivas omissões e sejam apreciados todos os argumentos da defesa;

sejam esclarecidas todas as contradições apontadas e colocados em definitivo os motivos de decidir do Egrégio colegiado;

sejam adotadas as razões de decidir de acordo com a legislação tributária o artigo 219, II, do RIR/1994 e das IN SRF nº 57/1979 e 02/1996;

não seja contado o prazo para apresentação do recurso especial enquanto não decididos os presentes embargos de declaração.”

A embargante menciona que existem no Acórdão nº 105-15.290, pelo menos quatro pontos que admitem a interposição dos embargos, quais sejam (fls. 309):

“1. Existência de contradição entre os fundamentos que motivaram o R. Voto e a decisão adotada por essa Egrégia Câmara;

Existência de contradição entre a premissa utilizada para efeito de justificação do entendimento adotado no citado Voto e os motivos do Auto de Infração;

Existência de contradição entre a decisão do R. Acórdão e o fundamento legal da autuação;

Existência de omissão da Ilustre Relatora acerca de ponto essencial apresentado como defesa, tanto na impugnação como no Recurso Voluntário, sobre o qual deveria essa Egrégia Câmara se manifestar.”

Após um relato sobre situações do processo, os embargos trazem os argumentos que o justificam, centrando argumentos gerais entre as divergências existentes na figura da postergação de imposto e da inobservância do regime de competência, já que a fiscalização apontou a figura da postergação de despesas, e conclui que era legítima, com total abrigo da lei, a possibilidade de a embargante poder postergar despesa sem qualquer prejuízo ao fisco..

E, as contradições apontadas foram assim explicitadas (fls. 317 e 318):

"1. Existência de contradição entre os fundamentos que motivaram o R. Voto e a decisão adotada por essa Egrégia Câmara:

Apesar de na ementa do Acórdão constar referência à postergação de despesa no corpo do Voto da Ilustre relatora foram colocados motivos para justificar a posição adotada com base em postergação do pagamento de imposto e compensação a maior de prejuízo fiscal, consoante transcrições já mencionadas.

Igualmente, da leitura do voto não se pode concluir se o lançamento foi mantido com base em:

glosa de despesa indevida;

se por postergação de despesa;

se por postergação de pagamento de imposto cujo recolhimento não foi efetuado pelo contribuinte; ou

se por inobservância do regime de competência; ou

Se por compensação indevida de prejuízo fiscal acima do limite de 30%.

2. Existência de contradição entre a premissa utilizada para efeito de justificação do entendimento adotado no citado Voto e os motivos do Auto de Infração:

*Também, a autuação baseou-se em **INOBSERVÂNCIA DE REGIME DE COMPETÊNCIA** e, em nenhum momento, a decisão do citado Acórdão foi motivada com base nesse fato. Pelo contrário, da ementa se poderia até deduzir que não foi aceita a tese da inobservância do regime de competência, mas sim a postergação de pagamento de imposto ou a compensação de prejuízo fiscal acima do limite legal o que ensejaria a automática improcedência do lançamento.*

E mais, tanto no relatório quanto nos fundamentos do Voto a ilustre relatora adotou como premissa que a suposta infração decorreu do "aumento da base de cálculo do IRPJ antes da compensação de prejuízos no período-base agosto/95".

*Ora, aí reside o grande equívoco do Acórdão, pois com a postergação da despesa o aumento da base de cálculo do IRPJ deu-se no ano de 1994 em 1995, houve uma diminuição, como afirmado pela própria autoridade fiscal **NO AUTO DE INFRAÇÃO**.*

3. Existência de contradição entre a decisão do R. Acórdão e o fundamento legal da autuação;

Ora, se o fundamento legal da autuação foi o artigo 219, II, é gritante que a autuação apesar de equivocadamente glosar despesa por considerá-la indevida, ao mesmo tempo considerou que tais despesas seriam dedutíveis no período de 1994, então o lançamento se referia à inobservância do regime de competência ou glosa de despesa indedutível? Portanto, a partir daí a ilustre relatora foi induzida a equívoco que resultou em flagrante contradição entre os motivos da autuação e do R. Acórdão prolatado por essa Egrégia Câmara.



4. *Existência de omissão da Ilustre Relatora acerca de ponto essencial apresentado como defesa, tanto na impugnação como no Recurso Voluntário, sobre o qual deveria essa Egrégia Câmara se manifestar:*

*Apesar de a embargante tanto na sua impugnação como no seu recurso voluntário haver reiterado e insistentemente colocado que se a autuação for relativa à inobservância de regime de competência, mister se faz que sejam recompostos os resultados dos dois períodos e não apenas que seja feita a glosa da despesa, **EM NENHUM MOMENTO** essas colocações foram apreciadas, rechaçadas ou houve manifestação acerca de tais argumentos de defesa. Portanto, **É FLAGRANTE A OMISSÃO DO R. ACÓRDÃO** sobre tal ponto que demanda urgente manifestação.”*

Depois, conclui (fls. 319):

“Por conseguinte:

1. Sendo legítima e não vedada ou proibida por lei a postergação de despesas que nenhum prejuízo causou ao Fisco;

2. Se o R. Acórdão não explicitou claramente a justificativa para a procedência do lançamento nem deixou claro o porque da respectiva manutenção;

3. Para que seja restaurada a ordem jurídica, mister se faz que sejam acolhidos os presentes Embargos, para que:

a) sejam supridas as respectivas omissões e sejam apreciados todos os argumentos da defesa;

b) sejam esclarecidas todas as contradições apontadas e colocados em definitivo os motivos de decidir do Egrégio colegiado;

c) sejam adotadas as razões de decidir de acordo com a legislação tributária o artigo 219, II, do RIR/1994 e das IN SRF nº 57/1979 e 02/1996;

d) não seja contado o prazo para apresentação do recurso especial enquanto não decididos os presentes embargos de declaração.”

Penso ser adequado o exame do processo desde a sua formação, uma vez que os embargos comparam situações e afirmativas contidas no voto que aparentam confusão de conceitos.

O exame integral do processo servirá para confirmar ou afastar a constatação de confusão de conceitos.

O termo de verificação formalizado pela fiscalização (fls. 152 e 153) descreve claramente os fatos:

No ano-calendário de 1994, mediante tributação com base no lucro real mensal, a recorrente deixou de contabilizar despesas operacionais em valor de R\$ 2.197.627,59, o que provocou um resultado primário aumentado em igual valor;

No ano-calendário de 1994, a recorrente compensou seu resultado positivo com prejuízos acumulados trazidos de 1993 (R\$ 220.378,00 em julho e R\$ 37.595 em agosto) e também compensou prejuízos apurados no próprio ano de 1994, nos meses de julho a dezembro, zerando o imposto a pagar em tais meses;

No ano-calendário de 1995 a empresa apropriou as despesas operacionais que deixou de utilizar no ano-calendário de 1994, em valor de R\$ 2.197.627,59;

No ano-calendário de 1995, a recorrente apurou um lucro tributável de R\$ 386.256,29, que, se não tivesse apropriado a despesas do ano anterior seria bem mais elevado;

No ano-calendário de 1995 a recorrente efetuou a compensação de prejuízos (fls. 09) no valor de R\$ 165.538,41, correspondente a 30% do valor apurado no período, de R\$ 551.794,70;

O ano-calendário de 1995, foi o primeiro período a se aplicar a limitação de 30% do lucro real para a compensação de prejuízos de períodos anteriores.

Como conclusão, a fiscalização entendeu que se a recorrente tivesse apropriado a despesa operacional de R\$ 2.197.627,59 no período de sua competência, 1994, ela teria um saldo de prejuízos a compensar a partir de 1995, portanto sujeito ao limite de 30% sobre o lucro real, aumentado nos mesmos R\$ 2.197.627,59.

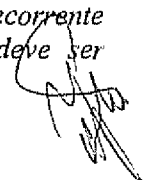
O que levaria a um lucro líquido, no ano-calendário de 1995, aumentado nos mesmos e exatos R\$ 2.197.627,59, que comportaria uma compensação limitada a 30% de seu valor, ou seja, de apenas R\$ 659.288,28, o que provocou uma distorção no resultado fiscal do ano-calendário de R\$ 1.538.339,31, que restou tributado.

O auto de infração contém como matéria tributada o valor de R\$ 1.538.339,32, correspondente ao valor das despesas mencionadas deduzido de R\$ 659.288,27, correspondente a prejuízos de períodos anteriores (fls. 154) adotando como fato gerador o dia 31.12.1995.

Toda a argumentação da recorrente, como da autoridade lançadora e julgadora, como da Câmara embargada, sustentam a necessidade de aplicação do artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77 (Artigo 219 do RIR/94), que determina a necessidade de respeito ao regime de competência devendo considerar as despesas e custos, como as receitas no período a que competirem.

Tradicionalmente, porém, a postergação de despesas não traz qualquer prejuízo ao Erário, porquanto reflete atraso na apropriação de valores que reduzem o tributo, o que geralmente se reflete na antecipação de arrecadação.

Ainda (fls. 293) consta do voto embargado: "Diante do exposto, concluo que no caso em exame restou configurada a ocorrência da postergação do imposto, nos procedimentos adotados pela recorrente nos anos-calendário de 1994 e 1995, em consequência deve ser mantida a tributação."



Feitos esses esclarecimentos, passo a examinar cada item dos embargos visando avaliar seu acolhimento.

Quanto à referência de que a postergação de despesas é legítima e não vedada quando nenhum prejuízo traga ao fisco, penso que está subentendido no voto, porquanto ele contém afirmativas de que a postergação da despesa produziu prejuízos ao fisco, ao tentar burlar a limitação na compensação dos prejuízos.

Com relação aos motivos da manutenção do lançamento, penso que está claro no trecho transcrito acima, que considerou ter existido objetivamente a postergação do imposto (e da contribuição social).

Com relação aos efeitos da quebra do regime de competência, cujos efeitos estão contemplados no artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, é possível admitir omissão no voto embargado, que alega, além de não ter sido essa quebra tratada objetivamente, omitiu a apreciação da legislação de regência.

No recurso voluntário (fls. 229), a recorrente, ao examinar o texto legal, concluiu que: "Como se vê dos comandos legais citados resta claro que a ocorrência da postergação no pagamento do imposto deve ser efetivamente comprovada, não bastando a simples alegação da postergação".

Porém, não se trata de postergação do imposto, uma vez que a apropriação das despesas no período correspondente ao regime de competência (1994) jamais produziria imposto, uma vez que reduz a base de cálculo se for omitida no respectivo período.

E o comando legal apontado pela recorrente (par 4º do Decreto-lei nº 1.598/77 (artigo 193, par 2º do RIR/99) não recebeu qualquer exame ou comentário, sem que tratasse da necessidade de recomposição dos períodos afetados pela postergação da despesa, ou seja, 1994 e 1995.

É de se mencionar o entendimento trazido no voto embargado (fls. 292):

"Apesar da despesa incorrida no ano-calendário de 1994, ter sido lançada indevidamente no ano-calendário de 1995, fato este reconhecido pela própria recorrente, não se pode deixar de salientar que na realidade a pretendida postergação não ocorreu, pois influenciou diretamente a compensação dos prejuízos apurados no ano-calendário de 1995, sendo, portanto, devido o valor correspondente à diferença do imposto apurado de ofício com os correspondentes acréscimos legais."

Então a decisão não teria se baseado (no ver da Relatora) na postergação das despesas, fato alardeado em todo o curso do processo, e reconhecido sem qualquer dúvida, inclusive constando expressamente do termo de verificação lavrado pela fiscalização (fls. 152).

Aqui vejo a omissão, já que a parte expositiva do voto deixou de apreciar os efeitos da postergação das despesas na sistemática exigida



pelo artigo 173, par 2º, do RIR/99, quais sejam os efeitos da postergação de despesas, mediante quebra do regime de competência e desatendimento ao disposto no PN 02/96, que apensar de citado no voto não foi apreciado nesses efeitos, apenas servindo de referência para a mencionada postergação do tributo.

Assim, Senhor Presidente, proponho a inclusão em pauta do processo, para deliberação da E. 5ª Câmara acerca dessa inconsistência existente no voto (omissão).

Propondo, portanto, o acolhimento dos embargos de declaração submetendo o presente despacho à sua superior consideração.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

Acolhidos os embargos de declaração interpostos pelo contribuinte, passo ao voto.

A questão parece-me, surgiu quando da feitura do lançamento consubstanciado nos autos de infração do IRPJ e da CSLL.

Entendo que o assunto deve ser tratado à luz do conceito de quebra do regime de competência, de cujo conceito derivam outros, como a postergação dos tributos, a postergação de despesas e outros eventuais que assumam semelhantes resultados fiscais.

A despesa examinada foi, sem dúvida incorrida no ano-calendário de 1994, mas foi contabilizada e produzia efeitos contábeis no ano de 1995.

A teor do par 2º, artigo 193, do RIR/99 (Do voto constou, por equívoco o artigo 103), deveria a fiscalização ter procedido na forma preconizada pela lei matriz, o Art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77:

" Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.



§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência."

É de se mencionar o contido no termo de verificação fiscal (fls. 152), quando a fiscalização assim se manifestou:

"Ao reduzir indevidamente o Lucro Real do período-base de 1995, o contribuinte incorreu no disposto no inciso II do art. 219 do RIR/94."

O art. 219 do RIR/94 encontra sua matriz legal no parágrafo 50 do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 e define as duas modalidades que podem ser utilizadas para compensar os efeitos da quebra no regime de competência.

A primeira modalidade é aquela em que se constata o diferimento de tributo para exercício posterior, que não é o caso dos autos, uma vez que se a despesa sob questionamento tivesse sido apropriada no período de sua competência (1994), não teria ocorrido a postergação de qualquer quantidade de tributo, uma vez que teria ocorrido apenas o aumento do prejuízo fiscal.

A segunda modalidade, aplicável aos casos em que não ocorreu o diferimento do tributo, mas se constata insuficiência em seu cálculo e recolhido, também em decorrência da quebra do regime de competência, que é o caso versado nos autos, se caracteriza pela simples redução de tributo em determinado período.

A apropriação da despesa no ano de 1995 deve ser examinada à luz das circunstâncias especiais do caso.

É que passou a vigorar no ano de 1995 a limitação à compensação dos prejuízos fiscais em 30% dos lucros contra os quais se faria a compensação dos prejuízos.

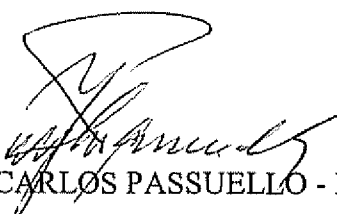
Assim, mesmo que a despesa tivesse sido apropriada no período de 1994, ela teria refletido aumento do prejuízo fiscal ali apurado, o qual seria compensado no ano de 1995, tendo como limite 30% do lucro utilizado na compensação.

Diante desse quadro, a fiscalização entendeu que a apropriação em 1995 da despesas incorrida em 1994 somente poderia produzir efeitos fiscais em limite igual a 30% de seu valor, já que os restantes 70% representariam redução indevida na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, constituindo-se na figura definida na letra b) do parágrafo 5º, do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77.

Diante desses argumentos, entendo que efetivamente, a glosa procedida pela fiscalização é procedente.

Com isso aclara-se a decisão embargada, definindo-se que inexistiu a postergação alegada na parte expositiva do voto condutor da decisão embargada, mas que o motivo da manutenção da exigência cinge-se ao contido na letra b) do parágrafo 5º, do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer dos embargos declaratórios, aclarando o conteúdo do voto condutor da decisão recorrida, mediante retificação de sua expressão, e manter a decisão prolatada na sessão de 13.09.2005, na forma do Acórdão nº 105-15.290, pelo não provimento ao recurso voluntário.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - Relator