



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	16327.000506/98-26
Recurso nº	138.735 Embargos
Matéria	IRPJ - Ex.: 1997
Acórdão nº	108-09.671
Sessão de	14 de agosto de 2008
Embargante	FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Interessado	

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - PRESSUPOSTOS - As obscuridades, dúvidas, omissões ou contradições contidas no acórdão podem ser saneadas através de Embargos de Declaração, previstos no art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.


Embargos Acolhidos em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER em PARTE os embargos para suprir a omissão suscitada no Acórdão nº.108-08.838 de 24/05/06, sem contudo alterar a decisão consubstanciada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



NELSON LÓSSO FILHO
Relator

FORMALIZADO EM: 22 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

Após o despacho do Presidente desta Colenda Câmara, n.º 108-143/2007, às fls. 650, retornam os autos para exame do pedido formulado pela empresa Companhia Brasileira de Distribuição, com base no art. 57 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147/2007, denominado de "Embargos de Declaração", por entender o peticionário existir omissão no Acórdão n.º 108-08.838, prolatado na sessão de 24/05/2006, apresentando em seu arrazoado de fls. 587/595, o seguinte:

"Data venia, o r. Acórdão recorrido apresenta vícios da omissão uma vez que não foram aventadas (i). a dedutibilidade dos juros capitalizados, sem o reajustamento da base de cálculo, e (ii) a regra prevista na IN n.º 11, de 21.2.1996 (IN n.º 11/96). Além disso, há clara dúvida e omissão na medida em que, se não houve reajustamento da base de cálculo, os juros, inclusive o IRF, deveriam ser considerados despesas dedutíveis, conforme, aliás, bem confirmou o voto vencido do I Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes. Isso porque a Lei n.º 9.249/95 (artigo 9º, § 9º) deixa patente que é vedado o reajustamento da base de cálculo para fins de cálculo do IRF e, apenas nesse caso, ou seja, se reajustada a base de cálculo, indedutível o imposto. Em vista desses vícios, a Embargante socorre-se do presente recurso.

O artigo 9º, § 9º, da, como visto, estabelecia que "à opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital, garantida sua dedutibilidade, desde que o imposto de que trata o § 2º [IRF à alíquota de 15%], assumido pela pessoa jurídica, seja recolhido no prazo de 15 dias contados a partir da data do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos referidos juros, não sendo reajustável a base de cálculo nem dedutível o imposto pago para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido." Portanto, na hipótese de aumento de capital, o IRF deveria ser assumido pela pessoa jurídica, ou seja, recolhido pela pessoa jurídica, sem reajustamento da base de cálculo (gross up).

Não restam dúvidas de que os juros sobre o capital próprio constituem despesa dedutível da pessoa jurídica e constituem elementos redutores do lucro líquido. Quanto ao IRF, é certo também que constitui parte integrante dos juros sobre o capital próprio capitalizados. Aliás, o artigo 344, § 3º, do RIR/99, determina que a dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assumo o ônus do imposto.

Ora, se o artigo 344, § 3º, do RIR/99, permite a dedução do IRF ainda que calculado sobre a base de cálculo reajustada, com mais razão o IRF sobre os juros sobre o capital próprio utilizados para aumento de capital, que é assumido pela fonte pagadora, Sem reajustamento da base de cálculo, deve ser considerado despesa dedutível mesmo porque assim a lei permitia. Se assim não for, há grave e flagrante distorção



do próprio lucro que deve representar o efetivo acréscimo patrimonial auferido pela empresa.

Ressalte-se que o IRF também faz parte da despesa de juros sobre o capital próprio, motivo pelo qual deve ser dedutível para fins de determinação do Lucro Real (IRPJ), sob pena de distorção do conceito de lucro (base de cálculo do IRPJ).

Na realidade, a intenção da lei foi a de permitir a dedução do valor total dos juros capitalizados (no exemplo, o valor de \$ 358.498,47). No caso específico, a diferença é que, ao invés de considerar como despesa dedutível o valor total dos juros sobre o capital próprio capitalizados, a Embargante deduziu como despesas dedutíveis (i) o valor dos juros sobre o capital próprio capitalizados líquido do imposto e (ii) o IRF, sendo que a somatória de (i) e (ii) resulta no mesmo valor total dos juros de capital próprio disponibilizados aos sócios.

Como se nota da tabela anterior, apesar de a Embargante ter deduzido o IRRF, que foi devidamente recolhido, o procedimento adotado não causou prejuízos ao Fisco e nem alterou o objetivo pretendido por lei, conforme pode se observar da Exposição de Motivos da Lei n.º 9.249/95. Ressalte-se, ademais, que foi capitalizado o valor líquido dos juros sobre o capital próprio. Por meio deste procedimento, a Embargante deixou de incrementar o seu capital social com o valor do IRF, pois, se assim tivesse procedido, no período seguinte teria uma base de cálculo maior para fins de pagamento dos juros sobre o capital próprio, o que não ocorreu.

Portanto, diante da realidade fática e legal que se apresenta, bem como da transparência da conduta adotada, não procede a glosa do IRF, que foi recolhido, sobre os juros sobre o capital próprio capitalizado. A prevalecer a glosa do IRF, ficaria patente o tratamento desigual conferido à empresa que, com os mesmos valores, tivesse pago a remuneração aos seus sócios e, em seguida, recebido de volta o pagamento a título de aumento de capital.

Ressalte-se que não se tratou de IRF calculado sobre a base de cálculo reajustada. Como bem entendeu o I. Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes (voto vencido) (pág. 9 do Acórdão n.º 108-08.838), foram pagos juros sobre o capital próprio, sendo que foram capitalizados os juros líquidos de IRF. Como despesa, foi deduzido o valor total dos juros sobre o capital próprio, incluído o IRF, mesmo porque não houve reajustamento da base de cálculo. O I. Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes, em seu voto, deixa patente que "seria indedutível o IRF se a pessoa jurídica se utilizasse do valor bruto do JPC como dedutível e assumisse o ônus do imposto".

Aliás, o vício da dúvida é tão patente que houve divergência entre o voto (vencido) do I Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes, que entendeu e interpretou corretamente os fatos e a legislação, e o voto (vencedor) do I Conselheiro Nelson Lósso Filho que, data venia, sequer levou em consideração o fato de a Embargante não ter procedido ao reajustamento da base de cálculo, o que já aponta uma



omissão. Disso resulta que a dívida e a omissão que devem ser sanadas.

Além disso, o próprio § 9º do artigo 9º da Lei n.º 9.249/95 era claro ao estabelecer que estava garantida a dedutibilidade dos juros, ainda capitalizados ou mantidos em conta de reserva. Da mesma forma, a IN n.º 11/96, em seu artigo 30, parágrafo único, determinava que "para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, os juros pagos ou creditados, ainda que imputados aos dividendos ou quando exercida a opção de que trata o § 1º do artigo anterior (juros incorporados ao capital ou mantidos em conta de reserva), deverão ser registrados em contrapartida de despesas financeiras."

Ora, se a IN n.º 11/96 determinava o registro em contrapartida de despesa financeira os juros capitalizados incluído o IRF (sem reajustamento da base de cálculo), é claro que o montante dos juros capitalizados (incluído o imposto) se tratou de despesa dedutível. Evidente, portanto, a omissão na medida em que a IN n.º 11/96 não foi aventada no r. Acórdão recorrido.

Em se considerando, o que se coloca apenas para argumentar, que proceda a glosa das despesas, há que se levar em conta que não podem ser calculados juros SELIC sobre a multa de ofício, conforme reiteradas decisões desse Egrégio Conselho de Contribuintes. E que não se sustente a previsão do artigo 43 da Lei 9.430/96, pois tal norma apenas autoriza a aplicação dos juros SELIC quando a multa é lançada isoladamente, sem tributo principal devido, o que não é o caso.

IV.

A CONCLUSÃO E O PEDIDO

Por todos os argumentos anteriores, são opostos os presentes Embargos de Declaração para que sejam sanados os vícios da dívida e da omissão apontados anteriormente, uma vez que:

- (i) a legislação vigente na época permitia a dedução dos juros sobre o capital, ainda que capitalizados, incluído o IRF;*
- (ii) o r. Acórdão recorrido, especialmente o voto vencedor, não levou em conta o fato de que não houve reajustamento da base de cálculo;*
- (iii) considerou-se despesa dedutível o total dos juros calculados, incluído o IRF, mesmo porque não houve reajustamento da base de cálculo;*
- (iv) foram calculados juros sobre o capital próprio, sendo que foi levado a crédito no capital os juros líquidos do IRF;*
- (v) seria indedutível o IRF se a Embargante tivesse calculado sobre a base de cálculo reajustada e assumisse o ônus do imposto, o que não ocorreu;*
- (vi) ainda que tivesse assumido o ônus do imposto, o que se coloca para argumentar, o artigo 344 do RIR/99 permite a sua dedução."*



No julgamento do mérito, deliberou esta Câmara: “por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes (Relator) que dava provimento ao recurso”, como consta registrado naquela ata de julgamento, traduzida na folha de rosto do acórdão embargado.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop at the top and a vertical line extending downwards.

Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O questionamento manifestado pelo embargante tem assento no art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo I da Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, estando ali expressamente denominado de “*Embargos de Declaração*”.

Vieram-me os autos, em atendimento ao despacho do Presidente desta Câmara, para que seja examinado o pedido manifestado pela Embargante às fls. 587/595, que vislumbrou ter ocorrido omissões no voto, conforme consta do Relatório.

Acolho parcialmente os embargos para melhor esclarecer os fundamentos utilizados para a negativa do recurso voluntário.

Vejo que o posicionamento adotado pela decisão do acórdão recorrido foi resumido pela seguinte ementa:

“IRPJ – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – ADIÇÃO DO IRRF NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – Por expressa previsão do artigo 9º da lei n.º 9.249/95, no ano-calendário de 1996, é indedutível na apuração do Lucro Real o Imposto de Renda na Fonte sobre a remuneração dos juros sobre o capital próprio.

MULTA DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO – A aplicação da multa de ofício decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo discutir. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.”

No corpo do voto os fundamentos estão assim descritos:

“Do relato verbal apresentado pelo Conselheiro Relator, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da dedutibilidade, na apuração do Lucro Real, do Imposto Retido na Fonte incidente sobre os juros sobre o capital próprio.

Não posso concordar com os argumentos apresentados pelo Relator para justificar a exoneração pretendida, pois no caso em voga existe expressa previsão legal, art. 9º da Lei n.º 9.249/95, quanto à indedutibilidade do IR Fonte incidente sobre a remuneração dos juros sobre o capital próprio.

Andaram bem os julgadores de primeira instância ao manterem a glosa efetivada pela fiscalização, ao afirmarem no Acórdão n.º 3.963, de 16/09/2003, que: ‘os auditores autuantes tão-somente lançaram de ofício o IRPJ devido após a inclusão do IRRF incidente nos Juros sobre o Capital Próprio e indevidamente deduzido pelo contribuinte como bem o demonstra a planilha de cálculo de fls. 12. Engana-se o requerente ao pugnar pelo cancelamento da exação alegando estar



sendo exigido tributo sobre os Juros sobre o Capital Próprio, mantido em conta de reserva para posterior aumento de capital. Com efeito, o lançamento baseou-se exclusivamente na adição ao lucro real dos valores do IRRF incidente sobre os referidos juros. Diante de tal fato, resta prejudicada a discussão do suplicante quanto à dedutibilidade da despesa com os juros propriamente ditos, pois a despesa com estes não foi objeto de autuação.'

Cristalino, portanto, que a matéria aqui discutida é a dedução no resultado do exercício do IRRF incidente sobre os Juros sobre o Capital Próprio, em virtude da forma de contabilização adotada pela recorrente, que, em última análise, embutiu na despesa o próprio IR Fonte correspondente e não o adicionou na apuração do Lucro Real do período.

Com efeito, ao lançar para resultado do exercício os juros sobre o capital próprio e em contrapartida criar uma reserva de capital pelo valor líquido do imposto de renda retido na fonte, contabilizado no passivo, na prática a recorrente, por meio desse procedimento contábil, levou, também, o IRRF a resultado do exercício, contrariando a legislação de regência.

Assim, pela falta de atendimento pela empresa das condições previstas no artigo 9º da Lei nº 9.249/95, deve ser mantido o lançamento fiscal.

Pelos fundamentos expostos, dirijo do ilustre Relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário."

Com uma leitura mais atenta do acórdão, a embargante notaria que foi rechaçada a dedutibilidade do IR Fonte incidente sobre a remuneração dos juros sobre o capital próprio.

Não cabe ao 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.

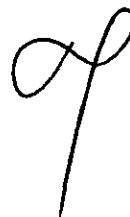
O Professor Cândido Rangel Dinamarco, ao discorrer sobre o Princípio da Persuasão Racional do Juiz, confirma de forma arrebatadora a livre formação da convicção do julgador: *"Tal princípio regula a apreciação e a avaliação das provas existentes nos autos, indicando que o juiz deve formar livremente 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 dos julgados a seguir:

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

(Omissis)

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.

(Omissis)

(STJ – Primeira Turma – Rel. Min. José Delgado – Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Agravo de Instrumento n.º 304.754/MG – DJ 12.02.2001)”

“PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO OMISSO SOBRE QUESTÕES INVOCADAS NO RECURSO DE APELAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO INEXISTENTE. COMPLEMENTAÇÃO 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.
(Omissis)

(STJ – Quinta Turma – Rel. Min. Edson Vidigal – Recurso Especial n.º 260.803/SP – DJ 11.12.2000)”

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

Portanto, não ocorreu a omissão apontada quanto à análise dos argumentos apresentados no recurso a respeito da dedutibilidade do IR Fonte incidente sobre os juros sobre capital próprio.

Não considero como omissão o que a empresa indicou existir no acórdão, pretendeu contrapor os fundamentos expostos na decisão prolatada por esta Câmara, objetivando rediscutir questão de mérito.

Não são os embargos de declaração o remédio adequado para tal situação. Caso não concordasse com o mérito do julgamento e constatasse divergência com decisão proferida por outra Câmara, tinha o 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 o embargante orbitar dentro dos limites determinados para a interposição de Embargos de Declaração, sua admissibilidade jamais poderá implicar em revisão do decidido no julgamento de recurso 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)

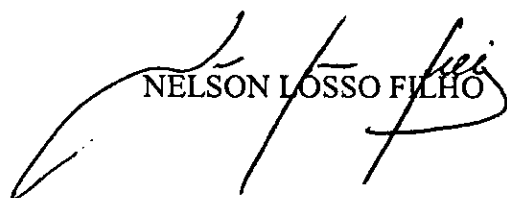
Existe, entretanto, omissão do voto quanto a alegação de desobediência à regra contida no artigo 30, parágrafo único, da IN SRF n.º 11/96.



Incabível as alegações apresentadas pela embargante quanto a correlação do disposto no artigo 30 da IN SRF nº 11/96 e a dedutibilidade do IR Fonte questionada no auto de infração, não acontecendo na exigência fiscal a relação de causa e efeito sustentada pela atuada, não cabendo aqui a discussão de hipóteses não relacionadas à constituição do crédito tributário.

Assim, voto por acolher parcialmente os embargos opostos para suprir a omissão apontada no Acórdão nº 108-08.838, devendo, entretanto, ser mantida a decisão ali consubstanciada.

Sala das Sessões-DF, em 14 de agosto de 2008.


NELSON LOSSO FILHO