



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90
Recurso nº. : RP/108-0.088, RD/108-0.051 e RD/108-0.227
Matéria : CSLL - Exs.: 1990 a 1993
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e JORNAL GAZETA DE ALAGOAS LTDA.
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : JORNAL GAZETA DE ALAGOAS LTDA.
Sessão de : 24 de julho de 2001
Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - MATÉRIA PRECLUSA -
ADMISSIBILIDADE - Os limites do litígio fiscal são determinados pela
impugnação, apresentada nos termos dos artigos 14 e 16 do Decreto nº.
70.235/1972, não podendo ser apreciada na fase recursal matéria de
mérito não levantada perante a autoridade de primeira instância.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos
pela FAZENDA NACIONAL e pelo JORNAL GAZETA DE ALAGOAS LTDA.

Acordam os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por
unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial suscitado pela contribuinte
e DAR provimento ao recurso de divergência da Fazenda Nacional, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Celso Alves
Feitosa, Antônio de Freitas Dutra, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Victor Luís de
Salles Freire, Leila Maria Scherrer Leitão, Remis Almeida Estol, Verinaldo Henrique da
Silva, José Carlos Passuello, Iacy Nogueira Martins Moraes, Wilfrido Augusto Marques,
José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Manoel Antônio Gadelha Dias e
Mário Junqueira Franco Júnior (Suplente Convocado). Ausente justificadamente o Cons.
Luiz Alberto Cava Maceira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90
Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

Recurso nº. : RP/108-0.088, RD/108-0.051 e RD/108-0.227
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : JORNAL GAZETA DE ALAGOAS LTDA.

RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL, inconformada com o decidido no Acórdão nº. 108-03.721, de 12/11/1996, fls. 111 a 116, prolatado pela Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do Recurso Voluntário nº. 03.365, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 118 a 132), com fulcro nos incisos I (recurso especial de decisão não-unânime) e II (recurso especial de divergência) do artigo 3º. do Decreto nº. 83.304, de 28/03/1979 (D.O.U. de 29/03/1979), que criou e regulamentou o funcionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, objetivando a reforma parcial do citado acórdão.

O auto de infração é relativo apenas à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 01 a 05), sendo decorrente do lançamento relativo ao IRPJ objeto do processo nº. 10410.001983/92-33, e versou sobre as seguintes infrações: 1 - bens do ativo permanente registrados como despesa; 2 - despesas particulares de sócios lançadas como despesas operacionais; 3 - despesas contabilizadas com base em documentos inidôneos; 4 - omissão de correção monetária sobre os bens do ativo contabilizados como despesas (decorrente do item 1) e 5 - postergação de receitas.

A impugnação, fls. 26 a 54, apresentada tempestivamente dentro de prazo prorrogado de quinze dias concedido pelo Delegado da Receita Federal de Maceió/AL (fl. 25), pede preliminarmente a retificação do auto de infração em vista de espaços em branco na descrição dos fatos e, no mérito, questiona a constitucionalidade do PIS, da Cofins, do Finsocial, da Contribuição Social e da TRD, finalizando com um requerimento para realização de diligência consistente em perícia contábil.

A decisão de primeira instância julgou totalmente procedente o lançamento tributário, fl. 60, rejeitando a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante e, no mérito, considerando ser ele decorrente do processo principal de IRPJ, conforme fundamentos que foram assim ementados:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – REFLEXO

Uma vez que o processo principal foi julgado procedente, este, por ser reflexivo, deve seguir o mesmo caminho, face a íntima relação de causa e efeito entre ambos.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

No processo matriz relativo ao IRPJ, a decisão monocrática rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante e, no mérito, considerou como não impugnadas as matérias objeto do litígio, sob a seguinte ementa:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

O recurso voluntário, fls. 64 a 102, alega arbitrariedade e truculência da decisão de primeira instância, por não aceitar a retificação do auto de infração e o pedido de diligência e por não apreciar os argumentos de inconstitucionalidade, repetindo a seguir seu questionamento sobre a constitucionalidade do PIS, da Cofins, do Finsocial, da Contribuição Social e da TRD apresentado na impugnação e reiterando seu pedido de realização de diligência consistente em perícia contábil.

Posteriormente, em 15/10/1996, apresentou a contribuinte o que denominou de razões aditivas de recurso (fls. 106 e 107), remetendo às razões expendidas nas peças de defesa relativas ao IRPJ e aduzindo que há que se observar a legislação específica da contribuição social relativamente a sua base de cálculo própria e aos efeitos dos Decretos- Leis nº. 2.064 e 2.065.

A Egrégia Oitava Câmara, no processo matriz, por unanimidade de votos, considerou que não houve a preclusão suscitada na decisão monocrática daquele processo, segundo os seguintes fundamentos, *in verbis*:

“Registro, *ab initio*, que a despeito da decisão monocrática consignar a existência de matéria não impugnada, o que significaria não instauração do litígio em relação a elas, e daí a inocuidade do recurso pela preclusão, admito que da precária impugnação primitiva é possível extrair a tese da negativa geral, quando acena para que os autos sejam declarados “...nulos e improcedentes.” (fls. 1066). À época, a tese da negativa geral era admitida, uma vez que a MP 367, que resultou na Lei 8.748/93, que a coibiu expressamente, só foi publicada no DOU de 01.11.93, portanto posteriormente à impugnação que foi protocolizada em 15.10.93. Daí, reconheço em litígio todas as matérias consignadas no auto de infração e passo ao exame individualizado.”

No presente processo, a Câmara recorrida invoca os mesmos fundamentos que embasaram o voto proferido nos autos do processo principal para afastar a incidência da contribuição social sobre as mesmas parcelas excluídas naquele processo, com a seguinte ementa:

“C. SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECORRÊNCIA:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

A redução indevida do resultado do exercício, confirmada no processo matriz, sujeita-se à incidência da contribuição social instituída pela Lei 7.689/88, com as alterações supervenientes."

Quanto ao recurso especial de divergência, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional alega que, ao conhecer das razões aditivas de recurso apresentadas pela contribuinte, destoou a Câmara da jurisprudência iterativa do Primeiro Conselho de Contribuintes, exemplificada pelo acórdão da Primeira Câmara, fls. 120 a 127, assim ementado:

"PRECLUSÃO PROCESSUAL - Se a recorrente traz novos argumentos à colação somente na fase recursal, opera-se a preclusão processual." (Ac. 101-90.453, de 14/11/96, rel. Cons. JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO).

Alega, ainda, a recorrente que, tratando-se de processo decorrente, valem nestes autos as razões expendidas no processo principal, juntadas por cópia.

Quanto ao recurso especial de decisão não unânime, o recurso restringe-se à matéria litigiosa sobre a qual não logrou essa Câmara obter unanimidade, assim ementada:

"IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE GASTOS ATIVÁVEIS Não cabe ao Fisco immobilizar e controlar a depreciação dos bens da empresa extracontabilmente, devendo apurar os efeitos do procedimento adotado pela pessoa jurídica e exigir o tributo sobre a glosa da dedutibilidade dos gastos ativáveis lançados indevidamente em conta de resultado, o que equivale ao pleito de depreciação integral no período de aquisição, que inibe nova immobilização."

Tanto preliminarmente, como no mérito, repete, também por cópia, as argumentações trazidas ao processo matriz, alegando que valem também neste processo por ser ele decorrente.

Pede e espera, a Fazenda Nacional, seja provido o seu recurso especial para que seja restabelecida, em parte, a exigência fiscal.

Pelo DESPACHO PRESI. Nº 108-0.049/97, fls. 133 e 134, o ilustre Presidente da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento aos recursos, por preencherem os pressupostos de admissibilidade.

Cientificada da decisão da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e do recurso interposto pela Fazenda Nacional em 10/11/1999, segundo intimação nº. 221/99, fl. 138, e "A. R." de fl. 140, a contribuinte deixou de apresentar contra-razões, porém apresentou recurso especial de divergência com fulcro nos artigos 30 e 31 do antigo Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

pela Portaria MEFP nº. 537, de 17/07/1992, que recebeu o nº. RD/108-0.227 (fls. 142 a 157), instruído com cópia de inteiro teor de diversos acórdãos apontados como paradigma divergencial, fls. 158 a 263, e protocolizado na repartição de origem em 01/07/1997, fl. 141, anteriormente à citada intimação.

Ao analisar a admissibilidade do recurso especial de divergência impetrado pela contribuinte, o ilustre Presidente da egrégia Oitava Câmara, por meio do fundamentado DESPACHO PRESI Nº 108-0.018/2000 de fls. 267 a 273, deu seguimento parcial ao recurso especial do sujeito passivo, apenas quanto ao aspecto da inclusão, na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, do item da autuação relativo a despesas contabilizadas com documentação inidônea.

Cientificada da negativa de seguimento de parte do seu recurso especial pelo memorando nº. 171/00, de 03/03/2000, fl. 275, em 17/03/2000, segundo "A. R." de fl. 276, a contribuinte deixou de se manifestar, conforme despacho da Delegacia da Receita Federal de Maceió/AL de fl. 277, exarado em 12/04/2000.

Foi então o processo distribuído por sorteio na sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 10/07/2000, conforme despacho do Sr. Presidente na mesma data (fl. 281).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

Como relatado, trata-se da análise de três recursos especiais. Um recurso de divergência suscitado pela contribuinte, com fulcro nos artigos 30 e 31 do antigo Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MEFP nº. 537, de 17/07/1992, e dois recursos suscitados pelo representante da Fazenda Nacional, um de decisão não-unânime e outro de divergência, com base nos incisos I e II do artigo 3º. do antigo regulamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pelo Decreto nº. 83.304, de 28/03/1979.

RECURSOS DA FAZENDA NACIONAL

Presentes os pressupostos legais de admissibilidade dos recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional, contidos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vigente à época da interposição, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 540/1992, de 17/07/1992, deles tomo conhecimento.

Concordo com o ilustre representante da Fazenda Nacional, quanto ao recurso de divergência suscitado, relativo à preclusão processual decorrente de matéria não impugnada.

Na impugnação impetrada pela contribuinte, esta limitou-se a questões preliminares de retificação do auto de infração e de inconstitucionalidades da cobrança de PIS, Cofins, Finsocial e Contribuição Social, além da exigência da TRD como juros de mora, bem como requereu a realização de perícia contábil.

Em relação ao mérito, não houve qualquer questionamento sobre as cinco infrações imputadas pelos agentes fiscais, todas como reflexo daquelas relativas ao imposto de renda da pessoa jurídica, nem a apresentação de qualquer elemento de prova que pudesse elidir o lançamento. Apenas nas razões aditivas ao recurso (fls. 106 e 107), a contribuinte buscou defender-se item a item das infrações constantes da peça acusatória, exceto o relativo a despesas particulares de sócios lançadas como despesas operacionais, alegando o princípio da decorrência e apresentando argumentos referentes à legislação específica da contribuição social relativamente a sua base de cálculo própria e aos efeitos dos Decretos- Leis nº. 2.064 e 2.065.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90
Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

Esta Câmara Superior de Recursos Fiscais tem, reiteradamente, se posicionado contra a tese de defesa pela negativa geral como forma de impugnação, mesmo antes da vigência da MP nº. 367/1993.

O parágrafo único do artigo 42 do Decreto nº. 70.235/1972 explicita que as decisões de primeira instância, na parte em que não forem objeto do recurso, são definitivas. O artigo 473 do Código de Processo Civil, similarmente, assim se posiciona, em relação ao tema: "É defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão."

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é farta no sentido de que o recurso e o conseqüente julgamento em segunda instância somente devem se ater à matéria prequestionada, a exemplo, entre outros, do acórdão paradigma e dos seguintes, cuja ementa transcrevemos:

"MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - Não cabe examinar, nesta instância, matéria sobre a qual a recorrente se conformara na fase impugnatória." (Ac. 103-03.587, de 09/06/1981, rel. Cons. URGEL PEREIRA LOPES)

"LIMITES DO LITÍGIO FISCAL - São determinados pela impugnação, apresentada nos termos dos artigos 14 e 16 do Decreto nº. 70.235, de 1972, não podendo ser apreciada na fase recursal matéria de mérito não levantada perante a autoridade de primeira instância." (Ac. 104-03.719, de 13/06/1983, rel. Cons. CARLOS ALBERTO CHAVES ROSAS)

Este é também o entendimento do sempre respeitado Antonio da Silva Cabral em sua obra "Processo Administrativo Fiscal", conforme se pode verificar no item 7 do § 125, que trata dos aditamentos ao recurso, em que afirma o seguinte:

"Conforme acentuado, o recurso pode atacar a decisão recorrida em sua totalidade, ou apenas parte desta. Há casos em que o recorrente apresenta um recurso parcial e, depois, verificando não ter atacado este ou aquele aspecto da decisão, completa o primeiro recurso apresentando um outro.

Esta matéria merece certo cuidado. Entendo que o recorrente pode, inclusive, completar o recurso anterior, mediante novo recurso, mas desde que isto ocorra dentro do prazo previsto para a apresentação deste. Acontece, por exemplo, que o contribuinte contrata outro profissional para elaborar sua defesa, após ter protocolizado o recurso voluntário. O Conselho não deveria admitir as chamadas 'razões adicionais' apresentadas pelo segundo advogado, quando o processo já





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

está em fase de julgamento, caso estas razões apresentem matéria nova e que, portanto, não foi objeto do recurso.” (grifo não do original)

O próprio Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente estabelecia, no § 1º. do artigo 4º. da Portaria MEFP nº. 540/1992, que somente poderá ser objeto de apreciação e julgamento matéria pré-questionada, disposição de igual teor à que hoje está em vigor por meio do disposto no § 5º. do artigo 5º. do Anexo I da Portaria MF nº. 55/1998, o qual acrescentou ainda que cabe ao recorrente demonstrá-la, com precisa indicação das peças processuais. Esta norma mostra o espírito de há muito vigente no âmbito do julgamento do processo administrativo fiscal, em grau de recurso, de que a impugnação delimita o âmbito da discussão, pois é esta que inicia o procedimento litigioso e será apreciada pelo julgador de 1º. grau, respeitando-se desta forma o princípio do duplo grau de jurisdição.

Exatamente isto verifica-se que não ocorreu no presente caso, pois, ao analisar as questões de mérito, a Câmara recorrida acabou por suprimir uma instância administrativa, já que, negada a preclusão, os autos deveriam então ter retornado à primeira instância para análise do mérito.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de divergência da Fazenda Nacional, para, reformando-se o acórdão recorrido, quanto à preclusão das razões aditivas ao recurso voluntário, restabelecer o crédito tributário como consta da decisão monocrática, restando prejudicada, portanto, a análise do recurso por decisão não unânime, também impetrado pela Fazenda Nacional.

RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

Inicialmente, suscito uma preliminar de inadmissibilidade do recurso especial de divergência impetrado pela contribuinte.

Pela análise comparativa das ementas dos arestos recorrido e paradigma relativos à matéria cujo recurso foi admitido, verifica-se que a recorrente tentou estabelecer dissídio jurisprudencial confrontando fatos referentes à apreciação de matéria de prova, no que dificilmente pode obter êxito, pois a divergência deve sempre ser confrontada em relação a uma situação de direito, qual seja a dissensão no entendimento da legislação tributária aplicada a uma situação comum entre os dois acórdãos. Vale lembrar que o julgador tem ampla liberdade para formar sua convicção a partir da análise das provas trazidas aos autos pelo fisco e pelo contribuinte.

Do acórdão recorrido, verifica-se que os documentos trazidos aos autos comprovam que aquelas despesas não existiram, tendo sido este o entendimento da Oitava Câmara, no julgamento do processo relativo ao IRPJ, do qual este é decorrente. Naquele julgado, o ilustre Relator deixa claro que os cheques emitidos para quitar as despesas fictícias foram sacados pelo próprio emitente, quando, referindo-se a esses



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

cheques, diz: *“Mesmo aqueles que não continham a menção expressa de destinarem-se ao suprimento de caixa da empresa, eram sempre nominais à própria emitente, o que, por si só, já evidencia outro destino que não os pretensos fornecedores de notas.”*

Tratando-se de despesas inexistentes, houve uma redução indevida do resultado do exercício, utilizado para a apuração tanto da base de cálculo do IRPJ quanto da Contribuição Social, como se extrai do seguinte trecho do ilustre Relator, no acórdão guerreado, *verbis*:

“Também não procedem as alegações no tocante à base de cálculo, uma vez que as exigências que remanescem (Glosa de Gastos Ativáveis e de Custos por Notas Fiscais Inidôneas) resultaram de procedimento da autuada que implicou redução indevida do resultado do exercício, por conseqüência, pagamento a menor da contribuição social naqueles exercícios, pelo que correto está o procedimento fiscal.”

Já no acórdão paradigma, trata-se de glosa de despesas indedutíveis para o IRPJ, em função de não estarem amparadas em documentos idôneos. Não restou comprovado que as despesas eram inexistentes, apenas não se revestiam das formalidades necessária para sua dedutibilidade.

Pretende a recorrente igualar as duas situações baseando-se na determinação legal dos ajustes do resultado do período-base para a quantificação da contribuição social devida, previstos no artigo 2º, alínea “c”, da Lei nº. 7.689/1988, com a redação dada pela Lei nº. 8.034/1990 (fl. 147), porém não observou ela que antes da listagem dos ajustes a referida alínea consigna literalmente que *“o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela...”* (grifo não do original). Isto quer dizer que o resultado contábil presume-se apurado segundo as leis comerciais que regem as regras de contabilização dos atos e fatos ocorrido na empresa, dentre as quais certamente não existe nenhuma que autorize a dedução de despesas fictícias e inexistentes.

Ademais, tendo sido dado provimento ao recurso de divergência da Fazenda Nacional quanto à preclusão das razões aditivas, mais uma razão existe para não conhecer do recurso especial da contribuinte, pois o mesmo se torna sem objeto, eis que nenhuma discussão se torna possível acerca das matérias de mérito, tendo em vista a prevalência da preliminar de preclusão das razões aditivas.

Das razões expostas, voto no sentido de não conhecer do recurso especial suscitado pela contribuinte, por não satisfeitos os pressupostos legais de sua admissibilidade.

Finalmente, recomenda-se que o órgão encarregado da execução desse acórdão exclua, de ofício, com base no artigo 149 do CTN, a parte relativa à TRD excedente de 1% no período de fevereiro a julho de 1991, não só pela reiterada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001240/93-90

Acórdão nº. : CSRF/01-03.427

jurisprudência administrativa, mas especialmente pelo teor do artigo 1º. da Instrução Normativa SRF nº.32/1997.

Brasília - DF, em 24 de julho de 2001.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER