



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33  
Recurso nº. : RP/108-0.085 e RD/108-0.050  
Matéria : IRPJ - Exs.: 1990 a 1993  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
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/01-03.426

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.

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
Presidente

  
CÂNDIDO RODRÍGUES-NEÜBER  
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 Morais, 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. : 10410.001983/92-33  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

Recurso nº. : RP/108-0.085 e RD/108-0.050  
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. 108-03.718, de 12/11/1996 (fls. 1.175 a 1.196), prolatado pela Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no julgamento do Recurso Voluntário nº. 109.234, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 1.198 a 1.219), 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, relativo apenas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 01 a 08), descreve as seguintes infrações: 1 - apropriação de custos fictícios; 2 - bens do ativo permanente registrados como despesas; 3 - despesas particulares de sócios lançadas como despesas operacionais; 4 - despesas contabilizadas com base em documentos inidôneos; 5 - omissão de correção monetária sobre os bens do ativo contabilizados como despesas (decorrente do item 2); 6 - compensação indevida de prejuízo fiscal; 7 - postergação de receitas e 8 - multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

A impugnação, fls. 1.038 a 1.066, apresentada tempestivamente dentro de prazo prorrogado de quinze dias concedido pelo Delegado da Receita Federal de Maceió/AL (fl. 1.035), 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, fls. 1.072 a 1.075, julgou procedente o lançamento tributário, rejeitando a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante e, no mérito, considerando como não impugnadas as matérias objeto do litígio, sob a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

"MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

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

O recurso voluntário, fls. 1.079 a 1.117, 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. 1.122 a 1.138), argüindo preliminarmente a nulidade da peça de acusação e da decisão recorrida e, no mérito, contestando cada item do auto de infração, exceto o relativo a despesas particulares de sócios lançadas como despesas operacionais, inclusive com a juntada de documentos que visam comprovar suas alegações (fls. 1.140 a 1.173).

A Egrégia Oitava Câmara prolatou o já citado Acórdão nº. 108-03.718, no qual, por unanimidade de votos, conheceu das razões aditivas de recurso e rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, por ter considerado que não houve a preclusão suscitada na decisão monocrática, para excluir da matéria tributável as parcelas relativas à correção monetária do balanço, à postergação do imposto de renda, à glosa de prejuízos fiscais e à multa por atraso na entrega da declaração, bem como excluir o encargo da TRD excedente a 1% ao mês no período de fevereiro a julho de 1991, sob os seguintes fundamentos, fls. 1.185, *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."

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





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

Contribuintes, exemplificada pelo acórdão da Primeira Câmara, fls. 1.200 a 1.207, 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:

- o acórdão paradigma silencia sobre a circunstância de a impugnação haver sido apresentada antes ou depois de vigente a MP citada, por considerá-la irrelevante;

- não é certo que o Decreto nº. 70.235/72, em sua redação original, permitisse a impugnação por negação geral, pois ele era literal ao exigir uma impugnação precisa e circunstanciada, sendo sintomático que, já à época, a exigência de prequestionamento como pressuposto do conhecimento de recurso voluntário tenha se firmado na jurisprudência administrativa;

- a defesa da autuada foi específica: levantou nulidades, suscitou alguns pontos que considerou relevantes e silenciou quanto a outros. De forma alguma impugnou todos os itens da autuação vestibular em globo, tampouco produziu prova documental ou de outra natureza;

- a louvável preocupação em preservar o direito de defesa não pode ser levado ao exagero de suprir a deficiente argumentação de peças processuais.

Quanto ao recurso especial de decisão não unânime, alerta, preliminarmente, que, provido o recurso de divergência, como espera, este apelo fica prejudicado, porque a matéria versada se compreende no âmbito daquele.

No mérito, argumenta que:

- 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 imobilizar 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

*equivale ao pleito de depreciação integral no período de aquisição, que inibe nova imobilização."*

- a decisão da Câmara deu interpretação conflitante com a letra da lei e com a sedimentada jurisprudência administrativa, como se vê dos Acórdãos nº. 101-88.454, de 13/06/95, e nº. CSRF/01-01.069, de 26/11/90, cujas ementas estão transcritas no recurso;

- a única alegação do sujeito passivo, em sua defesa, quanto ao imobilizado impropriamente classificado como despesa, foi de negar pura e simplesmente a existência da obra, não obstante sua visibilidade e farta documentação comprobatória;

- a relativa discricionariedade do contribuinte nessa área não pode inibir o fisco de detectar erros ou omissões suscetíveis de influir na matéria tributável, em detrimento do Erário.

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

Pelo DESPACHO Nº PRESI. 108-0.065/1996, fls. 1.220 a 1.222, 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. 220/99, fl. 1.387, e "A. R." de fl. 1.390, a contribuinte deixou de apresentar contra-razões, porém apresentou recurso especial de divergência que recebeu o nº. RD/108-0.228, fls. 1.230 a 1.238, instruído com cópia de inteiro teor de diversos acórdãos apontados como paradigma divergencial, fls. 1.239 a 1.364, e protocolizado na repartição de origem em 02/09/1997, fl. 1.229, anteriormente à citada intimação.

Ao examinar a admissibilidade do recurso especial de divergência impetrado pela contribuinte, o ilustre Presidente da Egrégia Oitava Câmara concluiu por negar-lhe seguimento por não satisfeitos os pressupostos regimentais de admissibilidade, visto não ter a contribuinte logrado comprovar a ocorrência de dissídio jurisprudencial, segundo o fundamentado DESPACHO PRESI Nº 108-0.017/2000, fls. 1.394 a 1.397.

Cientificada da negativa de seguimento do seu recurso especial pelo memorando nº. 169/00, de 03/03/2000, fl. 1.400, em 17/03/2000, segundo "A. R." de fl. 1.401, a contribuinte deixou de se manifestar, conforme despacho da Delegacia da Receita Federal de Maceió/AL de fl. 1.402, exarado em 12/04/2000.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

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. 1.406).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

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, contribuições que nem sequer fazem parte desse processo, 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 oito infrações imputadas pelos agentes fiscais, todas elas especificamente 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. 1.122 a 1.138), a contribuinte buscou defender-se item a item, exceto o relativo a despesas particulares de sócios lançadas como despesas operacionais, das infrações constantes da peça acusatória.

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, similantemente, 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10410.001983/92-33

Acórdão nº. : CSRF/01-03.426

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.

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 multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, em função da entrega ter ocorrido dentro do prazo prorrogado, conforme consignado pelo ilustre Conselheiro Relator (fls. 1.194 e 1.195), além de ser entendimento consagrado, nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, que esta multa não se aplica ao imposto apurado de ofício. Idêntico procedimento recomenda-se também em relação à TRD excedente de 1% no período de fevereiro a julho de 1991, não só pela reiterada 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