

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.001739/97-41

Recurso nº: 130.902

Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1993 a 1995

Recorrente : SÉCULUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Recorrida : DRJ em BELO HORIZONRE/MG

Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2002

Acórdão nº : 105-13.994

CSSL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - OMISSÃO DE RECEITA - Constatada a omissão de receita, a autoridade tributária lançará, de ofício, a Contribuição Social sobre o Lucro, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida, e a contribuição assim lançada será definitiva (Art. 43, § 2º, da Lei nº 8.541/92, com as alterações da MP nº 492/94 e Lei nº 9.064/95).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - INEFICÁCIA E REVOGAÇÃO DE DISPOSITIVOS LEGAIS - NOVOS ARGUMENTOS - MATÉRIAS PRECLUSAS - Não se conhece de matérias que não tenham sido prequestionadas, eis que preclusas pelo seu não exercício na ordem legal.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉCULUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, CONHECER parcialmente do recurso e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR-LHE provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello e Daniel Sahagoff, que conheciam integralmente do recurso.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


ÁLVARO BARRÓS BARBOSA LIMA - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.001739/97-41
Acórdão nº : 105-13.994

2

FORMALIZADO EM: **07 MAR 2003**

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA e MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.001739/97-41
Acórdão nº : 105-13.994

3

Recurso nº : 130.902
Recorrente : SÉCULUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

SÉCULUS EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, discordando do teor do Acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - Mg, que julgou parcialmente procedente a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, formalizada por meio do auto de infração de fls. 41 a 49, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a reforma daquele *Decisum*, o qual está assim ementado:

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL.
Exercício: 1993, 1994, 1995.*

A partir de 01/01/1992, em face do disposto no parágrafo único do art. 44 da lei nº 8.393, de 1991, foi admitido, no ordenamento pátrio, o instituto da compensação da base de cálculo negativa.

Lançamento Procedente em Parte.

A motivação do lançamento, cientificado ao contribuinte em 06/03/97, foi assim descrita no auto de infração às fls. 41 a 49.

Omissão de Receitas – Subfaturamento, nos meses de junho a outubro de 1996.

Omissão de Receitas – Passivo Fictício, nos meses de dezembro de 1992, 1993 e 1994.

O enquadramento legal foi pautado no Art. 38, 39 e 43 da Lei nº 8.541/92, com as alterações do art. 3º da Lei nº 9.064/95; Art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88 e Art. 2º da Lei nº 9.249/95.



Destaque-se que a empresa apresentou declaração em Formulário I, Lucro Real.

Os argumentos de impugnação foram assim sintetizados no Relatório antecedente ao voto condutor do Acórdão hostilizado:

Aduz que a fiscalização não efetuou a necessária compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores, conforme permitido pela legislação de regência, uma vez que o § 2º do art. 43. da Lei n° 8.541, de 1992, que transcreve, determina que o valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, sendo definitivo o imposto incidente sobre a omissão, silenciando, contudo, quanto à Contribuição Social.

Prossegue, dizendo que tal afirmativa pode ser comprovada mediante a leitura da nova redação dada ao citado § 2º, pelo art. 3º da Lei n° 9.064, de 1995, que dispõe quanto à não composição na determinação do lucro real, presumido, arbitrado e da base de cálculo da contribuição social, dos valores decorrentes de omissão de receita.

Assim, pleiteia a improcedência do lançamento relativo aos períodos em referência, tendo em vista dispor de saldo de base de cálculo negativa em montante superior aos montantes exigidos.

Cientificada da Decisão em 22/12/2001, AR às fls. 679, a empresa ingressou com recurso para este Colegiado em 18/01/2002, conforme consta às fls. 680 a 683 dos autos, cujos argumentos estão assim dispostos:

Que a Lei n° 9.064 foi publicada no DOU de 21/06/1995, inspirada na MP n° 492 de maio de 1994, a qual foi reeditada até a MP n° 1.003 de maio de 1995, que perdeu a sua eficácia e não foi recepcionada pela referida lei. A Lei n° 9.064/95 não convalidou os atos praticados com base MP 1.003 e suas antecedentes.

Que a tributação em separado, no caso de omissão de receitas, somente pode ser exigida a partir da edição da Lei n° 9.064/95.



Por referir-se o processo ao ano-base de 1994, o valor da omissão deve integrar o lucro líquido do exercício para efeito de calcular a CSLL e como possui base negativa suficiente para absorver o valor da receita omitida, conforme consta do SAPLI juntado pela DRF/BH, revela-se improcedente o auto de infração.

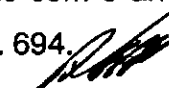
Que os dispositivos em que se esteia a tributação foram revogados pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95 e que têm nítidos contornos de natureza penal.

Que a lei penal revogada deixa de incidir sobre fatos ocorridos quando de sua vigência, desde que não definitivamente julgados.

Trazendo como paradigma julgado deste Primeiro Conselho, requer seja provido o recurso voluntário.

Veio o processo à apreciação deste Colegiado instruído com o arrolamento de bens ao seguimento do recurso, conforme declara o despacho de fls. 694.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, garantida a sua apreciação pela prestação de bens em arrolamento, dele conheço.

Embora os presentes autos alberguem vários lançamentos relativos a IRPJ, PIS, IRRF, COFINS e CSLL, a inconformação do contribuinte só se fez patente em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme retrata a sua impugnação às fls. 508 a 510.

Tendo-se em mente que o crédito remanescente refere-se ao período-base de apuração de 1994, com apuração de Lucro Real Mensal.

Observados os argumentos impugnatórios e os apresentados na fase recursal, vê-se claramente a diferença de conteúdo na temática levada à apreciação da Instância Primeira. Lá não cuidou a então impugnante de traçar a mesma linha de pensamento acerca da não aplicabilidade dos dispositivos elencados no auto de infração. Naquela oportunidade sua tese buscava amparo no artigo 2º da Lei nº 9.064/95, entendendo que o valor da receita omitida deveria compor o resultado do período para compensação com a base de cálculo negativa de períodos anteriores. Enquanto que, agora, tenta descaracterizar o lançamento sob a alegação de perda de eficácia das Medidas Provisórias que inspiraram a Lei nº 9.064/95.

Inicialmente há de se observar que os novos argumentos trazidos à colação, não foram submetidos à apreciação daquela DRJ, pelo que faz-se necessário um especial raciocínio, à luz dos dispositivos reguladores do Processo Administrativo Fiscal e das disposições Constitucionais relacionadas ao caso concreto.



De início, vejamos o que reza o artigo 5º da nossa Carta, nos incisos abaixo especificados.

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o **direito de petição** aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;*(grifei)*

LV - **aos litigantes**, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são **assegurados o contraditório e ampla defesa**, com os meios e recursos a ela inerentes;*(grifei)*

Observa-se, pelos dispositivos transcritos, que a Constituição Federal assegura a todos o direito de petição. E aos litigantes, o contraditório e a ampla defesa. Entretanto, esse direito, necessita de manifestação de vontade ao seu exercício. Aplicando-se ao contraditório e à ampla defesa o mesmo argumento, visto que, ao acusado cabe, contestando a acusação, fazer acompanhar a sua petição dos argumentos e das provas que possuir em defesa dos seus direitos.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido aos litigantes. Significando que o direito de petição foi exercido em sua plenitude, instaurando-se, assim, o litígio.

Se assim o é, consubstancia-se em premissa básica que, para haver o contraditório e a ampla defesa no âmbito tributário, torna-se indispensável que a acusação fiscal seja contestada, abrindo-se, então, a possibilidade da ampla defesa com os meios e os recursos a ela inerentes.

E nesse diapasão, contemplou o Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 14, que o litígio instaura-se com a impugnação apresentada dentro do prazo de trinta dias estabelecido no artigo 15, do mesmo Diploma Legal.



Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Conforme consta do texto constitucional, os recursos têm como pré-requisito a instauração de litígio, indicando um duplo grau de jurisdição e que a sua formalização se dá em razão de Decisão de Primeiro Grau desfavorável à parte recorrente, litigante.

Constata-se, desse modo, que, o caso que nos chega às mãos, na parte ora examinada, não se enquadra na premissa contemplada na Lei Maior e tampouco na reguladora do PAF, visto que, como relatado, não foram apresentadas na peça instauradora do litígio, a impugnação, as razões voltadas à ineficácia das Medidas provisórias que inspiraram a Lei fundamentadora da exigência, revogação dos dispositivos legais de enquadramento da exigência e os argumentos fundados na jurisprudência. Aflorando, com a mesma força do instituto que aquela Carta contempla, a inexistência de prequestionamento, pelo não exercício do direito por parte do contribuinte de peticionar em sua defesa no sentido enfocado.

Assim, não se há de conhecer de parte da manifestação constante dos autos, eis que, para admitir a sua existência, nos exatos termos da Lei, ter-se-ia de comprovar que a acusação fiscal e a matéria que lhe deu causa fora devidamente contestada no devido tempo em todos os seus termos, com os mesmos argumentos e na instância competente.

A assertiva encontra respaldo nos seguintes dispositivos do Decreto-Regente do Processo Administrativo Fiscal, assim:

*Art. 16. A impugnação mencionará:
I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*



II - a qualificação do impugnante;
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97).

♦ REDAÇÃO ANTERIOR - Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

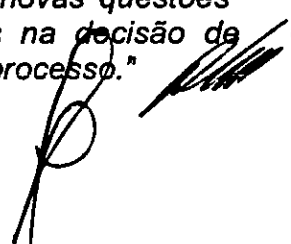
Por conseguinte, o pedido não merece acolhida pelo fato de não haver contestação pré-existente, o que impede qualquer apreciação. Trata-se, pois, de matéria preclusa que leva ao seu não conhecimento.

Mutatis mutandis, a respeito do assunto, Antônio da Silva Cabral, no livro "Processo Administrativo Fiscal", editora Saraiva, às fls. 467, item 144, assim se manifesta:

"1. Posição do Problema. É princípio assente em Processo que a petição inicial delimita o âmbito da discussão. No processo fiscal, o âmbito do litígio está ligado à impugnação, pois é esta que inicia o procedimento litigioso. Por conseguinte, se o impugnante não ataca determinada parte do lançamento é porque concordou com a exigência. Seu direito de impugnar, portanto, ficou precluso no tocante à parte não impugnada".

Tal entendimento não é isolado, recebendo o tema o seguinte posicionamento de Alberto Xavier em "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", Editora Forense 2ª edição, fls. 315:

"A garantia do duplo grau tem como corolário a necessidade de "prequestionamento", de tal modo que os órgãos de julgamento de segunda instância não podem pronunciar-se sobre "novas questões" não aduzidas pelo impugnante ou não conhecidas na decisão de primeira instância, dada a imutabilidade do objeto do processo."



Logo, desde a primeira instância, a apreciação dos autos dar-se-á na conformidade dos limites impostos, tanto pela acusação quanto pela defesa. Ou seja, não se há de desviar da matéria apresentada no procedimento e dos argumentos que lhe dão suporte, assim também daqueles trazidos em contraposição desde a inicial.

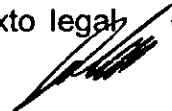
Ora, se diz o PAF que a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento e o contribuinte não contesta o libelo acusatório em todos os seus termos, não se pode admitir a existência de litígio em relação às matérias não contestadas. Conseqüentemente, a Decisão de Primeiro Grau, que apreciou os argumentos de defesa, só pode ser alvo de recurso, voluntário ou de ofício, nos pontos nela estampados.

E em sendo assim, não poderia o julgador, ainda que administrativamente, apreciar matéria que não fora posta à apreciação da autoridade de primeira instância. Pelo que estar-se-ia decidindo contra a norma que rege o Processo Administrativo Fiscal, desrespeitando o duplo grau de jurisdição previsto na Constituição federal e contrariando às tântaras o art. 128 do CPC, que assim dispõe:

Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

É de se concluir que, a ausência de prequestionamento constitui óbice intransponível à admissibilidade de tais argumentos, eis que a sua inexistência na impugnação faz revelar não ter sido instaurado o litígio nos moldes esposados na peça recursal, implicando em sua preclusão e levando ao não conhecimento das temáticas neles grafadas.

Quanto às alegações de que o valor da receita omitida deveria compor o resultado do período de 1994 para compensação com a base de cálculo negativa de períodos anteriores, é de se notar que elas são inócuas em se observando o texto legal então vigente e os próprios argumentos expendidos na impugnação



Argumentou a então impugnante, referindo-se ao artigo 43 Lei nº 8.541/92, em primeiro plano:

Com relação ao imposto de renda, a tributação se dá em separado, não compondo a omissão de receita a determinação do lucro real, conforme mandamento contido no # 2º. do mesmo artigo que se transcreve:

"#2º. – O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo".

Referindo-se em seguida à Lei nº 9.064/95, fez as seguintes afirmativas:

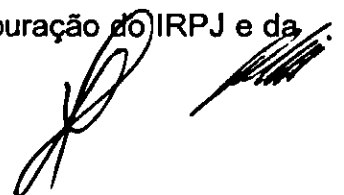
O mesmo não acontecendo com a Contribuição Social sobre o lucro, cujo valor apurado deve compor o resultado do período, inclusive e principalmente, no caso presente, para a compensação com a base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Tal afirmação pode ser comprovada mediante a leitura da nova redação dada pelo # 2º., do artigo 43, da lei 8.541/92, pelo art. 3º. da lei 9.064, de 20/06/95, assim:

"O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, NEM A BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos."

Ora, o texto legal, que incorporou, na íntegra, as disposições da MP 492/94 e suas reedições, não deixa nenhuma dúvida a respeito do tratamento tributário a ser dado às receitas omitidas. Definiu o legislador que, constatada a omissão de receita, a autoridade tributária lançará, de ofício, a Contribuição Social sobre o Lucro, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida, e a contribuição assim lançada será definitiva, conforme testifica o Art. 43, § 2º, da Lei nº 8.541/92, com as alterações da MP nº 492/94 e reedições, e a Lei nº 9.064/95.

Significa dizer que, destacando e aproveitando a ênfase dada pela própria empresa, o valor da receita omitida não será levado aos cálculos de apuração do IRPJ e da

Handwritten signature and stamp at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.001739/97-41
Acórdão nº : 105-13.994

12

CSLL regularmente demonstrados em declaração do sujeito passivo, seja pelo lucro real, presumido ou arbitrado. A incidência se processará em separado, com base no valor da omissão, e em caráter definitivo. Não se cogitando de refazimento daqueles cálculos, especialmente compensar bases negativas, eis que estas seriam produtos daquela regular demonstração. Não há outra interpretação a ser dada.

Fazendo uso das palavras do Acórdão recorrido, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA