MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº.: 10768.037752/86-15
Recurso nº. : 93.320
Matéria : IRPJ - Exs.: 1983 a 1985
Recorrente : PECÚLIO UNIÃO
Recorrida : DRF no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 13 de maio de 1997
Acórdão nº : 103-18.598

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - Se do exame da admissibilidade de recurso especial de divergência, impetrado pelo sujeito passivo, constata-se que houve omissão, no acórdão recorrido, de ponto sobre o qual deveria se pronunciar o Colegiado, pertinente à argüição de nulidade da decisão de primeira instância, conquanto não caracterizado o dissídio jurisprudencial, a petição deve ser recepcionada como representação ou embargos declaratórios, face ao princípio da fungibilidade dos recursos, no sentido se sanear os autos, devolvendo-se a matéria à deliberação do Colegiado. Confirmada a omissão, importa em se retificar o acórdão prolatado pela Câmara para, saneados os autos, retomar o adequado trâmite processual administrativo esculpido no Decreto nº. 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº. 8.748/93 (artigo 25 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 537/92).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PECÚLIO UNIÃO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a petição de fls. 1.186 a 1.209, denominada "Recurso Especial de Divergência", com fulcro no artigo 25 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 182/77, vigente à época; declarar a nulidade do Acórdão nº. 103-08.859; declarar a nulidade da decisão de primeira instância e determinar a remessa dos autos à repartição de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.

Processo nº.: 10768.037752/86-15
Acórdão nº. : 103-18.598
Recurso nº. :93.320
Recorrente : PECÚLIO UNIÃO.

RELATÓRIO

PECÚLIO UNIÃO, entidade aberta de previdência privada, foi autuada por irregularidades à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, auto de infração de fls. 02 e detalhada descrição dos fatos contida no "termo de conclusão de fiscalização", fls. 339 a 343.

A autuada teve desclassificada a isenção do imposto nos exercícios financeiros de 1983 a 1985, segundo a acusação fiscal, por ter desrespeitado as condições legais da isenção previstas no artigo 130 do RIR/80, consistentes em remuneração aos dirigentes; escrituração inexata; e aplicação de recursos em atividades estranhas aos objetivos sociais da entidade.

Cientificada da exigência em 13/11/86, via postal, segundo "A.R." de fls. 346, ingressou com petição alegando ser ilegíveis algumas peças da autuação; requereu cópias dos autos e foi considerada intimada da autuação em 16/01/87, fls. 355.

Pediu e obteve prorrogação do prazo para impugnar, fls. 356.

Apresentou impugnação em 20/02/87, fls. 358 a 392, questionando a exigência fiscal, em síntese, sob o argumento de não ter ocorrido o fato gerador do imposto e pediu o cancelamento do auto de infração.

Replica fiscal, fls. 918 a 926, após análise das razões de defesa opina pela manutenção da exigência.

Determinada e realizada diligência na autuada, fls. 929 a 935.

Resposta da autuada às fls. 936 a 938, mais os documentos de fls. 939 a 1108.

Decisão de primeiro grau, fls. 1128 a 1130, julgou procedente o lançamento tributário, com fulcro no parecer de fls. 1110 a 1127.

Ciência da decisão à contribuinte em 02/08/88, segundo "A.R." de fls. 1132.

Inconformada com o veredicto singular a contribuinte interpôs recurso voluntário em 01/09/88, fls. 1133 a 1147, instruído com os documentos de fls. 1148 a 1152. Em síntese, insurge-se contra a autuação abordando as questões preliminares declinadas na impugnação e, no mérito, negando a ocorrência das irregularidades de que foi acusada, por cujas razões pediu provimento ao seu apelo.

Julgado o recurso voluntário na assentada de 09/01/89, fls. 1156 a 1178, este Colegiado negou-lhe provimento, à unanimidade de votos, segundo Acórdão nº. 103-08.859, que teve por Relator o ilustre ex-Conselheiro e ex-Presidente desta Câmara, Dr. Antônio da Silva Cabral, sob os fundamentos assim resumidos, *in verbis*:

> "IRPJ - ISENÇÕES - CONDIÇÕES PARA O GOZO - SOCIEDADE BENEFICIENTES, FUNDAÇÕES, ASSOCIAÇÕES E SINDICATOS.
>
> Para que possam fazer gozar da isenção do imposto de renda estas entidades deverão cumprir certas condições legais, entre as quais a de não remunerarem os seus dirigentes e não distribuírem lucros a qualquer título, sob pena de se submeterem à tributação como as pessoas jurídicas em geral.
>
> Recurso a que se nega provimento."

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 10/07/89, segundo "A.R." de fls. 1185.

Irresignada, em 20/07/89, ingressou com recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro artigo 3º., inciso II, do Decreto nº. 83.304/79 e artigo 4º., inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob a alegação de o acórdão recorrido ter dado à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara deste Conselho ou a própria CSRF, fls. 1186 a 1209, acompanhado dos acórdãos nºs. CSRF/01-0.301 e CSRF/01-0.836, fls. 1210 a 1230, para comprovar divergência jurisprudencial.

A recorrente alegou possível divergência quanto a questões fáticas bem como argüiu nulidade tanto do julgado singular como do Colegiado, fls. 1205, *in verbis*:

> "....
>
> Assim, expostos os fatos, verifica-se que tanto os julgados de 1º. , como de 2º. graus, foram omissos a respeito de pontos relevantes, apresentados pelo contribuinte, deixando de apreciar todas as questões que lhes foram submetidas pelo sujeito passivo, nas peças regularmente protocolizadas, embora mantendo a

exigência na íntegra, acarretando, assim cerceamento do direito de defesa e supressão das instâncias de julgamento, ou seja, frustando os objetivos do procedimento administrativo-fiscal. (Destaque do original).

....."

Concluiu o seu recurso especial e pediu, fls. 1208/1209, *in verbis*:

"....."

Em face de todo o exposto, a recorrente pleitea (sic) que esse Colegiado Sodalício decrete a nulidade do procedimento a partir da decisão de 1º. grau (fls. /), inclusive, a fim de que outra seja prolatada na boa e devida forma, pois na peça recursal, a apelante consignou, como vimos, que a Informação Fiscal de fls. 1.110/1.128, que passou a ser o fundamento da decisão de 1º. grau, não se manifestou sobre as questões aqui apontadas, limitando-se, apenas, a reproduzir os motivos de fato e de direito apresentados pela Impugnante, sem oferecer quaisquer fundamentos legais para contraditá-los, ou, se assim não for entendido, que se decrete a nulidade da decisão ora recorrida (fls. /), com os mesmos objetivos, com o que se estará preservando o Direito e fazendo JUSTIÇA."

A admissibilidade do recurso especial impetrado pelo sujeito passivo foi apreciada pelo então Presidente desta Câmara no Despacho nº. 103-049/89, fls. 1234 a 1246, que concluiu: não ter a recorrente logrado comprovar a ocorrência de dissídio jurisprudencial; assistir razão à recorrente quanto à alegação de, no acórdão recorrido, não ter sido dada a devida atenção ao fato de a autoridade de primeira instância não ter abordado todas as matérias constantes da impugnação; e que sob tal prisma haveria divergência com os acórdãos apontados como paradigmas. Deu seguimento ao recurso especial, sob os seguintes fundamentos, *in verbis*:

"....."

CONCLUSÕES

Pelo exposto, ressalta claramente que a recorrente se ateve, unicamente, à matéria de fato, sem provar divergência alguma. Divergência só ocorre quando com relação AOS MESMOS FATOS há decisões aplicando a MESMA NORMA com interpretações diferentes.

A recorrente deixou escoar toda e qualquer oportunidade de levantar as questões que só agora, no recurso especial, veio a levantar, esquecendo-se de que uma das notas

essenciais para o exame do recurso especial é o prequestionamento. Determina o art. 4º., § 1º., do Regimento Interno da CSRF:

> 'SOMENTE PODERÁ SER OBJETO DE APRECIAÇÃO E JULGAMENTO MATÉRIA PREQUESTIONADA.'

Este é o fito do presente recurso, como se no processo administrativo pudesse haver uma 'terceira instância' para apreciar os mesmos fatos já apreciados pelo julgador singular e pelo Colegiado recorrido.

Determina o art. 3º. do Decreto nº. 83.304, de 28.03.79:

> 'Art. 3 - Caberá recurso especial:
>
> .....
>
> II - de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.'

O que faltou, no caso do presente recurso foi a comprovação de existência de divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos trazidos à colação. Assim:

1º. - Quanto ao Acórdão nº. CSRF/01-0.301/83 (fls. 1210), o que se disse aí foi que 'No processo administrativo Fiscal, o contribuinte tem direito ao duplo grau de jurisdição. A decisão que deixa de observar esse princípio deve ser declarada nula por cercear o direito de defesa do sujeito passivo.' Outra coisa não está dita no acórdão recorrido. Pelo contrário, esta matéria nem sequer foi objeto nem do auto de infração, nem da impugnação, nem da decisão, nem do recurso, nem do acórdão recorrido.

2º. - Quanto ao Acórdão nº. CSRF/01-0.836/88, conforme consta da ementa: 'Deixando a decisão de apreciar relevante argumento expedido em sua defesa pelo contribuinte, deve ela ser anulada para que outra seja proferida em boa e devida forma.' Este acórdão analisou caso em que realmente a matéria objeto da divergência era a nulidade da decisão de primeira instância. No caso presente não houve discussão a respeito e só no recurso especial é que a empresa levantou a nulidade da decisão de primeira instância.

Por outro lado, a recorrente levanta uma questão verdadeiramente importante, que é a de o Relator do acórdão recorrido não ter dado a devida atenção para o fato de a autoridade de primeira instância não ter abordado 'todas' as matérias constantes da impugnação. Sob este ângulo, pois, haveria divergência com os acórdãos trazidos à colação.

Por este motivo DOU SEGUIMENTO ao recurso de divergência."

Em contra-razões, fls. 1247 a 1255, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em síntese, pede que se não conheça do recurso especial do sujeito passivo e seja mantida a decisão recorrida, evocando a Súmula nº. 283 do Supremo Tribunal Federal, a saber:

"É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."

O recurso especial foi julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, na assentada de 02/12/96, Acórdão nº. CSRF/01-02.099, fls. 1256 a 1264, que decidiu, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Edson Pereira Rodrigues e Maria Ilca de Castro Lemos Diniz, restituir os autos a esta Terceira Câmara para ser submetido à nova deliberação deste Colegiado, pelas razões assim resumidas, *in verbis*:

"CORREIÇÃO DE INSTÂNCIA - Reconhecendo o Colegiado que o recurso interposto objetiva, em sua essência, os efeitos de embargos declaratórios, e tendo em vista o princípio da fungibilidade dos recursos no direito processual brasileiro, impõe-se a correição da instância, restituindo-se o processo à Câmara 'a quo' para que delibere sobre a omissão apontada no acórdão."

Retornam os autos à deliberação deste Colegiado em cumprimento das determinações contidas no julgado acima referido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator

Inicialmente peço vênia para transcrever o voto condutor do Acórdão nº. CSRF/01-02.099, da lavra do ilustre Conselheiro-relator, Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, que adoto e incorporo integralmente neste voto, por bem refletir as imperfeições processuais contidas nos autos, ora a cargo deste Colegiado saneá-las em parte, *in verbis*:

> "Preliminarmente, no que respeita à admissibilidade do recurso especial, entendo que se houve com acerto o ilustre Presidente da Egrégia Terceira Câmara ao reconhecer, não apenas a divergência como, ao mesmo tempo, omissão no Acórdão recorrido, ao dizer, após algumas restrições ao apelo:
>
> > 'Por outro lado, a recorrente levanta uma questão verdadeiramente importante, que é a do Relator do acórdão recorrido não ter dado a devida atenção para o fato de a autoridade de primeira instância não ter abordado "todas" as matérias constantes da impugnação. Sob este ângulo, pois, haveria divergência com os acórdãos trazidos à colação.'
>
> Do exposto se infere que o ilustre Presidente admitiu, primeiramente, que a decisão de primeira instância era nula por não ter abordado tôdas (sic) as matérias constantes da impugnação, posto que o reconhecimento desse fato, é ponto pacífico, enseja nulidade. Em segundo lugar, que o venerável acórdão deveria proferi-la, na esteira dos fundamentos dos dois acórdãos e do que dissera a recorrente, ou seja, deveria ter saneado o processo
>
> Entendo que a recorrente, ao pleitear a nulidade do procedimento, desde o julgamento de primeira instância, inclusive, para que outra fosse proferida em boa e devida forma, pretendia conhecer os fundamentos apresentados pelo julgador para inaceitar as suas razões de defesa, e só então, dela recorrer em toda a sua

extensão. Que o julgador repelira a sua preliminar sobre a matéria referente à remuneração de 'dirigentes' por entender que ela estaria atrelada à denúncia espontânea, era claro, e não houve nenhuma nulidade nesse fato. Já em relação às matérias consistentes em 'aplicação de recursos em atividades estranhas aos objetivos sociais da entidade', 'escrituração inexata de receitas e despesas' e 'valores a classificar', houve cerceamento do direito de defesa. Como a decisão é una, teria que ser anulada como um todo, para que outra fosse proferida e aí, sim, recorrida, com a apresentação da divergência correspondente a cada fundamento apresentado, caso persistisse o litígio.

A decisão de primeira instância foi baseada em parecer da Divisão de Tributação, que, realmente deixou de enfrentar os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, silenciando a respeito ou limitando-se a reproduzi-los, sem infirmá-los. Em suma, deixou de apresentar as razões de seu convencimento. Imotivada a decisão, a sucumbente não tem como contestá-la; fica cerceada em seu direito de defesa.

O fato impede o contraditório e a ampla defesa princípios insculpidos na Lei Maior, em seu art. 5º., inciso LV, ponto de partida obrigatório na interpretação da norma processual.

O dispositivo está assim redigido:

'Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

.....

LV - aos litigante, 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;'

Por outro lado, dispõe o artigo 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235/72, *in verbis*:

'Art. 59 - São nulos:

I - ....."omissis".....
II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.'

E fere, concomitantemente, o princípio do duplo grau de jurisdição consagrado no direito processual brasileiro.

Diante desses fatos e do disposto no art. 61, do referido decreto, segundo o qual 'A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade', o ilustre presidente da Terceira Câmara decidiu dar seguimento ao recurso de divergência para que a nulidade fosse declarada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que com ela se depararia necessariamente no próprio exame dos pressupostos de admissibilidade, e, então a proferiria, já que seu exame precede qualquer outro, com abstração da figura da preclusão, e deve ser reconhecida até mesmo de ofício.

Com efeito, para deixar de tomar conhecimento do mérito do recurso, o julgador tem que posicionar-se acerca das questões preliminares contidas nos autos, formar o seu conhecimento e materializá-lo. Se se depara com nulidade, deve proferi-la de ofício, quanto mais quando envolva o sagrado direito de defesa da parte, com o exame da matéria em duas jurisdições.

Inobstante o ilustre Presidente da Primeira Câmara (sic), com base no princípio da fungibilidade dos recursos, deveria tomar, preferencialmente o recurso especial como embargo declaratório, nos termos do art. 25 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, então vigente, e que fora aprovado pela Portaria MF nº. 182, de 13/04/77, porque, à época, não havia prazo para sua interposição, exigência criada anos depois, no art. 25 do novo regimento do referido Órgão, aprovado pela Portaria MEFP nº. 537, de 17/07/92.

Dentro dessa linha de juízos, o despacho do Sr. Presidente da Terceira Câmara deve ser recebido como reconhecimento da existência de dúvida, representada por omissão do julgado sobre matéria relevante, cumprindo-lhe de ofício submeter o caso à deliberação do Plenário.

Como isso não ocorreu, compete a este Colegiado corrigir a instância.

Na esteira dessas considerações, voto no sentido de restituir o processo à Egrégia Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes para que, recebendo o recurso como embargo declaratório, delibere sobre a omissão apontada."

Em suma:

- a recorrente ingressou com recurso especial de divergência, mas questionou tão somente matéria de fato e nulidade da decisão singular e da Colegiada;

- o então Presidente desta Câmara não admitiu o recurso especial de divergência enquanto tal, no sentido em que é definida no Decreto nº. 83.304/79 e nos Regimentos Internos do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendida como a decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, em virtude de a recorrente não ter logrado comprovar a ocorrência de dissídio jurisprudencial, visto que a recorrente questionou fatos e não interpretação divergente da legislação tributária;

- entretanto, admitiu que o acórdão recorrido foi omisso quanto à argüição da recorrente de nulidade da decisão singular em virtude de a mesma não ter apreciado todas as matéria submetidas ao seu deslinde;

- denegada a petição como recurso especial de divergência, mas reconhecida a ocorrência de omissão no acórdão sobre matéria sobre a qual deveria se pronunciar o Colegiado, a argüição de nulidade da decisão monocrática, deveria ter admitido a petição como representação ou embargos declaratórios, nos termos do artigo 25 do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 182/77, vigente à época, cujas disposições foram mantidas no artigo 25 do atual Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 537/92, face ao princípio da fungibilidade dos recursos, e submetido a questão à deliberação do Colegiado, do que resultaria o saneamento dos autos, mediante retificação do acórdão, declaração de sua nulidade, e prolação de novo acórdão declarando a nulidade da decisão singular e determinando fosse nova decisão de primeira instância exarada na boa e devida forma;

- porém, foi a referida omissão reconhecida como pressuposto divergencial e encaminhado os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais, como que transferindo a ela a incumbência de declarar a nulidade.

Desse modo, com a decisão esposada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciada no Acórdão nº. CSRF/01-02.099, foi retomado o adequado trâmite processual, razão pelo qual estes autos foram novamente inclusos em pauta de julgamento, objetivando saneá-los, na parte em que compete a este Colegiado.

Conforme já foi explanado no voto acima transcrito, restou evidenciadas as questões não enfrentadas pela autoridade julgadora de primeira instância, que deverá apreciá-las, em observância ao duplo grau de jurisdição que preside o Processo Administrativo da União, prolatando nova decisão singular, reabrindo prazo para recurso, etc., tudo em conformidade com o rito processual administrativo entalhado no Decreto nº. 70.235/72.

Por estas razões, voto no sentido de acolher a petição de fls. 1186 a 1209, denominada "recurso especial de divergência", como representação do sujeito passivo ou embargos declaratórios, com fulcro no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº.182/77, vigente à época; reconhecer a existência de omissão, no acórdão recorrido, sobre matéria que deveria ter sido apreciada pelo Colegiado e, em conseqüência; declarar a nulidade do Acórdão nº. 103-08.859; declarar a nulidade da decisão de primeira instância; e determinar a remessa dos autos à repartição de origem, para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma.

Brasília - DF, em 13 de maio de 1997.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator