



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº	13808.005540/98-69
Recurso nº	129.309 Especial do Procurador
Matéria	CSLL
Acórdão nº	01-05.840
Sessão de	15 de abril de 2008
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MARCEP S/A CONSULTORIA ESTUDOS E PLANEJAMENTO

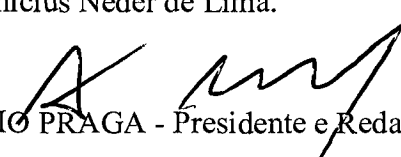
Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1994

PRECLUSÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. Não há que se falar em preclusão em caso de matéria de ordem pública. Verificado que não é cabível a incidência tributária, correto o cancelamento da exigência, ainda que não tenha sido expressamente impugnada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA do CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso (Relator) e Luciano de Oliveira Valença que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.


ANTONIO PRAGA - Presidente e Redator do Voto Vencedor.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO - Relator.

FORMALIZADO EM: 10 FEV 2010



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Karem Jureidini Dias.

Handwritten signature 'A' and initials 'MB'.

Relatório

Trata-se de recurso da Fazenda Nacional, contra o acórdão nº 105-13.838, de 10 de julho de 2002.

O referido acórdão entendeu, que embora se tratar de matéria preclusa, as despesas efetivamente suportadas pela contribuinte não poderiam ser glosadas.

A procuradoria em recurso alega, que tal matéria não foi apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, pois, não constara da impugnação. Assim, restou-se consolidado, e o acórdão recorrido seria ilegal, pois, tratara de matéria já definitiva na esfera administrativa.

Alega, também, que o acórdão recorrido teria afrontado o regimento interno dos Conselhos e da Câmara Superior, pois, julgaram matéria não litigiosa.

Teria infringido, ainda, o § 1º do art. 515 do CPC, e jurisprudência consagrada do Supremo tribunal Federal.

O regimento interno da CSRF, Portaria 55/98, também menciona que só poderá ser objeto de apreciação matéria pré-questionada.

Alega, por fim, que o voto condutor não teria fundamentado adequadamente quais e porque tais dispêndios não repercutiriam na base de cálculo da CSLL. Assim, seria nulo o acórdão por não ter sido fundamentado, de acordo com o art. 93 da Constituição Federal, e art. 165 e 458 do CPC.

A contribuinte, em contra-razões alega:

- a) que não vige o princípio da necessidade da despesa para fins de abatimento da base de cálculo da CSLL;
- b) assim, não teria ocorrido o fato gerador para o caso em questão, e por conseguinte seria nulo (nulidade absoluta) o lançamento fiscal;
- c) a nulidade absoluta por ser matéria de direito público, prevalece sobre o fenômeno da preclusão processual;
- d) em anexo jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ), sobre nulidade absoluta;
- e) Anexa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes a respeito de despesas para CSLL;
- f) Alega, que o acórdão recorrido fundamentou sua decisão;

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dela tomo conhecimento para exame das razões trazidas pela Fazenda Nacional.

A questão em si todas as partes parecem concordar, senão vejamos, a contribuinte em contra-razões cita o art. 245 do Código de Processo Civil (CPC) que dispõe:

“Art. 245. A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob, pena de preclusão.

Parágrafo único. Não se aplica esta disposição às nulidades que o juiz deva conhecer de ofício, nem prevalece à preclusão, provado a parte legítimo impedimento.”

Assim, está claro que todos concordam, o que não poderia ser diferente, pois, está no CPC, que somente as nulidades que se devam conhecer de ofício prevalecem sobre a preclusão.

Surge uma, outra questão, que é qual ou quais são estas nulidades que o juiz deve conhecer de ofício, novamente me socorro da contra-razões da contribuinte para transcrever ementa do STF a saber:

“(…)INCOMPETÊNCIA. NULIDADE. NATUREZA. Em se tratando de competência, a nulidade é absoluta, não restando sanada pela passagem do tempo, ou seja, diante da circunstância de não haver sido evocada na fase de alegações finais (...) (Grifei)

(STF.HC nº 75.944.Rel. Mim. Marco Aurélio.DJU 14.11.1997)

As contra-razões também trazem julgados do STJ na qual transcrevo:

“PROCESSUAL CIVIL. PENHORA. BEM ABSOLUTAMENTE IMPENHORÁVEL. CPC, ART. 649-IV, CPC.NULIDADE ABSOLUTA. PRECLUSÃO. AUSÊNCIA. RENÚNCIA DO DEVEDOR. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDÊNCIA TURMA. RECURSO DESACOLHIDO.

I- Em se tratando de nulidade absoluta, a exemplo do que se dá com os bens absolutamente impenhoráveis (CPC), art. 649), prevalece o interesse de ordem pública, podendo ser ela argüida em qualquer fase ou momento, devendo inclusive ser apreciada de ofício.” (grifei)

Diante de dois julgados desse porte, acredito que todos devam concordar que a inteligência do parágrafo único do art. 245 do CPC, é que quando estamos diante de uma nulidade absoluta, esta nulidade não pode ser ignorada, nem deixada de lado, mesmo se já fora matéria preclusa.

Neste ponto, devemos nos voltar aos autos para examinar a matéria.



A infração foi glosa de despesa, ou seja, a contribuinte deduziu uma despesa que a fiscalização não concordou e, por conseguinte glosou.

A tese da contribuinte foi que seria caso de nulidade absoluta, pois, não teria ocorrido o fato gerador, já que a tal despesa era possível de ser deduzida pela contribuinte, já que para a CSLL não vale a máxima de que as despesas têm que ser necessárias, como ocorre no Imposto de Renda.

Observamos, que o fato de ser glosada uma ou outra despesa, absolutamente não tem nenhuma relação com nulidade, e, nem de longe nulidade absoluta. Assim, a defesa da contribuinte seria perfeita se não falhasse, justamente na premissa, que é a glosa de uma despesa (errada ou certa) ser caso de nulidade absoluta.

Se este fosse um caso de nulidade absoluta, penso que nunca haveria casos de lançamentos improcedentes, mas sim sempre, ou quase sempre, os lançamentos seriam nulos.

Ainda, quanto à argumentação da contribuinte de que seria nulo pela falta de fato gerador, lembro que nenhuma glosa de despesa realmente tem fato gerador, pois, uma despesa deduzida é algo que a contribuinte lança em sua contabilidade, e se ela estiver certa tudo bem, mas se ela estiver errada, ou seja, não for aceita pela legislação fiscal, esta despesa deve ser adicionada à base de cálculo do tributo.

Indo às razões da Douta Procuradoria, de fato, no caso a decisão recorrida tratou de matéria não pré-questionada, assim, feriu de morte o regimento.

Por fim, não poderia deixar de mencionar, inciso III o art. 16, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.784, de 29 de janeiro de 1993 que dispõe:

“Art. 16. A impugnação mencionara:

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Assim, de acordo com o decreto citado, que é lei no sentido material, na primeira instância, ou seja, pela impugnação, é que delimita o litígio, e matéria não impugnada torna-se definitiva na esfera administrativa.

O art. 17, do mesmo decreto afirma, que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante. Artigo de interpretação ofuscante.

Para quem gosta de jurisprudência do conselho cito o acórdão nº 105-13.952, de 05 de novembro de 2002, da mesma egrégia 5ª câmara do 1º Conselho dos Contribuintes, que afirma:

“PAF- PRECLUSÃO – A matéria não contestada de forma expressa na peça vestibular, argüida pela recorrente somente na peça recursal, não deve prosperar, considerando-se definitivamente consolidada na esfera administrativa em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição, que norteiam o processo administrativo fiscal.”

Também transcrevo o acórdão das 8ª câmara que trata de matéria parecida:



*“PRECLUSÃO PARCELA NÃO IMPUGNADA – O silêncio da empresa quando da sua impugnação a respeito de parte da exigência, **glosa de despesa**, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à nova matéria questionada.” (grifei) (acórdão 108-07.281 de 26 de fevereiro de 2003).*

Não poderia deixar de prestigiar a Câmara Superior de Recursos Fiscais que no acórdão nº CSRF/01-03.351 de 17 de abril de 2001, proferiu a seguinte peça jurídica:

“MATÉRIA PRECLUSA – O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independente de argumentação por parte do sujeito passivo. Admitida à legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo fiscal. O não enfrentamento da matéria na inicial implica em concordância tácita do contribuinte com a tributação do valor omitido, sendo “extra petita” a decisão que afasta a exigência.”

Assim, pelo fato de a matéria não se tratar de nulidade absoluta, e pelo fato do acórdão recorrido dispor sobre matéria preclusa, voto por conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional, e no mérito dar provimento ao mesmo.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2008.


MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO PRAGA, Redator do Voto Vencedor

Em face de o ilustre conselheiro Marcos Neder ter deixado este colegiado, encarrego-me de redigir o voto vencedor deste acórdão.

Conforme relatado pelo Ilustre conselheiro Mario Barroso, a Doutra PFN apresentou recurso especial, em face de o julgamento ter sido por maioria, alegando tratar de matéria preclusa.

Pois bem, na análise do acórdão recorrido, de no. 105-13.838, proferido em 10/07/2002 pela 5ª. Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, constata-se que aquele colegiado tratou a questão como sendo matéria de ordem pública.

Vejamos a ementa do aludido julgado:

IRPJ - DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS E DESPESAS - DESPESAS FINANCEIRAS - INCENTIVO FISCAL - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - É legítima a glosa de despesas financeiras quando restar demonstrado nos autos, a ausência de cumprimento do pressuposto de sua necessidade, assim como, da correlação entre as operações que lhes deram causa, com a atividade explorada pela pessoa jurídica e com a manutenção da respectiva fonte produtora. A utilização de procedimentos contrários aos previstos na legislação de regência do incentivo fiscal relacionado ao Programa de Alimentação do Trabalhador, autoriza o Fisco a efetuar a glosa de exclusão indevidamente levada a efeito pelo sujeito passivo, na determinação do lucro real. Não se conhece de recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litígio, em homenagem aos princípios do duplo grau de jurisdição e da preclusão, que norteiam o processo administrativo fiscal.

DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO (CSLL) - Tratando-se de despesas efetivamente suportadas pelo sujeito passivo, a sua glosa na determinação do lucro real não repercute na base de cálculo da Contribuição Social, por ausência de tipificação legal para o procedimento.

Recurso parcialmente provido.

Observa-se que o IRPJ foi integralmente mantida na parte das despesas financeiras e que também uma parte das alegações recursais não foi apreciada em face da preclusão. Todavia, sobre essas mesmas matérias foi cancelada a exigência da CSLL, pelos seguintes fundamentos contidos no voto condutor do acórdão, da lavra do ilustre conselheiro Luiz Gonzaga Medeiros Nóbrega:

Quanto ao lançamento reflexo, relativo à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, em princípio, é de se aplicar a mesma decisão prolatada no lançamento do IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula, por adoção do princípio da decorrência processual.

Entretanto, no recurso, a contribuinte alega ser indevida a exação, relacionada à glosa de despesas concernentes às operações de assunção de dívidas,

sob o argumento de que o fato de uma despesa ser indedutível na apuração do IRPJ, não repercute na CSLL, caso o dispêndio tenha sido efetivamente realizado, pois o princípio da

necessidade da despesa está adstrito ao campo de apuração do imposto, não se aplicando àquela contribuição.

Mais uma vez estamos diante de matéria preclusa, tendo em vista que tal alegação não constou da impugnação apresentada na primeira instância, conforme relatado.

Não obstante a inovação do litígio, aqui, particularmente, entendo que a relevância da matéria argüida, se sobrepõe aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição que, ordinariamente, vedam a sua apreciação na instância superior, uma vez que o argumento pressupõe a existência de vício que estaria contaminando o lançamento, qual seja, o de ausência de um dos elementos essenciais para a sua formalização, previstos no artigo 142 do ... (CTN): a própria ocorrência do fato gerador da obrigação.

Com efeito, dispõe a alínea "c", do parágrafo 1º, do artigo 2º, da Lei nº 7.689, de 1988, com a redação determinada pela Lei nº 8.034, de 1990, que a base de cálculo da Contribuição Social é o valor do resultado do exercício, apurado com observância da legislação comercial, ajustado pelas adições e exclusões listadas nos itens de 1 a 6.

Analizando-se aqueles ajustes, constata-se, facilmente, que o legislador não incluiu entre as adições por ele relacionadas, as despesas contabilizadas indedutíveis na determinação do lucro real, salvo se decorrentes de provisões efetuadas pela pessoa jurídica, cuja dedutibilidade não seja permitida na base de cálculo do imposto de renda.

Assim, se o dispêndio ocorreu e foi pago (ou apropriado, em obediência ao regime de competência), o resultado do período que considerou o correspondente registro contábil da despesa, foi apurado observando-se a legislação comercial; e se a glosa se deu por ser ela indedutível na determinação do lucro real, base de cálculo do IRPJ – por ausência do requisito de necessidade – tal fato, efetivamente, não repercute, conforme demonstrado, na base de cálculo da CSLL; por conseguinte, não ocorreu o fato gerador da obrigação relacionada aquela contribuição, cabendo razão à Recorrente, em sua tese acerca da improcedência da respectiva exigência.

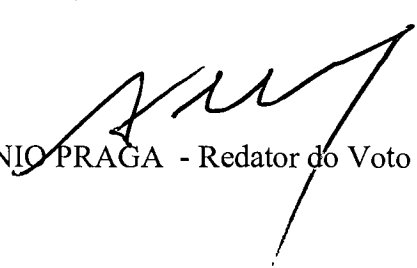
Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, o meu voto é no sentido de, conhecendo o recurso, por atendimento aos pressupostos de admissibilidade, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para afastar a exigência relativa à CSLL.

À Luz do Decreto 70.235/1972 e alterações posteriores, que rege o Processo Administrativo Fiscal, em se tratando de recurso voluntário, cumpre aos julgadores apreciar as matérias expressamente recorridas. Outrossim, é pacífico o entendimento que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, ou seja, ainda que não tenham sido contestada, bem como corrigir os erros materiais que porventura agravarem incorretamente a exigência, a exemplo de equívocos na apuração da base de cálculo.

Resta então aqui decidir se incidência de CSLL sobre despesas efetivamente realizadas, porém consideradas não necessárias, ano-calendário 1993, seria matéria de ordem pública, passível de apreciação de ofício.

Entendo que sim, pelos exatos fundamentos acima transcritos. A rigor, o Estado não tem interesse em exigir indevidamente tributos do administrados.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.


ANTONIO PRAGA - Redator do Voto Vencedor

