



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 16327.002142/2005-81  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-002.179 – 1ª Turma  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2016  
**Matéria** LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ALFA PARTICIPAÇÕES INTERNACIONAIS LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000

NULIDADE DE ACÓRDÃO DA TURMA *A quo*. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

Com base no inciso IX do art. 93 da Constituição Republicana de 1988 e nos arts. 131, 165 e 458, II, do CPC, é nulo, por ausência de fundamentação, o Acórdão no qual a maioria dos conselheiros acolher apenas a conclusão do voto do relator e não estiverem escritos os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros, em declaração de voto ou por reprodução, pelo relator, no seu voto e na ementa do acórdão, desses fundamentos majoritários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: recurso conhecido por unanimidade de votos e no mérito, por maioria de votos, ANULAR a decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Turma *a quo* para novo julgamento, dando ciência ao Contribuinte, vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Conselheira Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada) e Carlos Alberto Freitas Barreto.

*(documento assinado digitalmente)*

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - *Presidente*

*(documento assinado digitalmente)*

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LIVIA DE CARLI GERMANO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls.459/477) contra decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova, interposto pela Fazenda Nacional, em 05/01/2011, com fundamento no art. 4º da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, e no art. 7º, inciso I, c/c §1º, e art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº147, de 25/06/2007.

A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 101-96.783, de 30/05/2008, por meio do qual a 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (1ºCC), por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário.

O Acórdão Recorrido está assim ementado:

IRPJ - LUCRO NO EXTERIOR - LEI N° 9.249/95 - DISPONIBILIZAÇÃO - Na vigência da Lei nº 9.249/95, os lucros da controlada, ainda pendentes de deliberação para definição da sua destinação, não se incorporam ao patrimônio da controladora, inexistindo assim a disponibilidade jurídica ou econômica da controladora sobre eles. Eventual disponibilização futura deverá ser reconhecida e oferecida à tributação, no momento da sua ocorrência.

Extrai-se do voto condutor do acórdão recorrido os seguintes trechos:

Quanto à preliminar de decadência argüida pela recorrente em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997, creio que sobre os mesmos deveria o fisco ter observado que os fatos geradores, à luz da norma disposta na Lei 9.249/95, teriam ocorrido em 31 de dezembro de cada ano-calendário da apuração do lucro no exterior.

...

Trata-se, portanto, para estes anos-calendário (1996 e 1997), de tributação anterior à efetiva distribuição ou disponibilização dos lucros, pois, caso contrário, a tributação, por certo, recairia sobre o montante efetivamente disponibilizado.

Portanto, conforme os dispositivos da Lei 9.249/95, vê-se que a tributação recaia a época sobre o montante auferido, e não sobre o montante disponibilizado, no meu entendimento em flagrante conflito com o art. 43 do CTN, pelo menos no que diz respeito as controladas, pois, tudo o que auferido pelas filiais, controladas ou coligadas durante o ano calendário deveria ser adicionado em 31 de dezembro do ano-calendário respectivo.

Sendo esse o regime legal, conforme capitulação efetuada pela fiscalização, o lançamento de ofício deveria se reportar a 31 de dezembro como momento de ocorrência do fato gerador, e não ao período-base no qual o lucro já gerado veio a ser disponibilizado, segundo entendo o autuante.

Nesse caso, há portanto, erro quanto a caracterização do período-base, ensejando vício processual.

Todavia, em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997, ao prevalecer a incidência da lei 9.249/95 para esse período, tendo em vista que o lançamento foi cientificado após o interregno de 5 anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, já se encontrava decaído o direito do fisco de constituir o crédito tributário.

...

Quanto as exigências remanescentes, Peço licença para me valer da lucidez do Ilustre Conselheiro Aloisio, que ao apreciar caso semelhante julgado na 3ª Câmara, proferiu entendimento a seguir exposto:

Os lucros da controlada, cuja destinação ainda não foi deliberada, não podem ser considerados auferidos pela controladora. Segundo o texto legal, art. 25 da Lei 9249/95, os lucros, rendimentos, e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

O verbo auferir significa ganhar, obter ou conseguir, costumeiramente empregado na legislação tributária em consequência do reconhecimento de receitas da pessoa jurídica pelo regime contábil de competência, independentemente do seu efetivo recebimento, nos termos da lei societária, em oposição ao regime de caixa, pelo qual as receitas são contabilizadas e tributadas quando recebidas.

A destinatária do comando contido no caput do dispositivo examinado é a pessoa jurídica controladora, no Brasil. Ela é que aufera lucros, rendimentos ou ganhos de capital aqui tributáveis. Assim, o momento de ocorrência do fato gerador, o seu elemento temporal, é aquele em que a controladora auferir lucro proveniente da sua controlada no exterior, e não aquele da apuração do lucro pela sua controlada.

A lei tributária ordinária requer interpretação à luz da redação então vigente do art. 43 do CTN, definidor do conceito de renda. A apuração de lucros pela controlada, ou sua manutenção em conta de lucros acumulados, não implica por si só, em qualquer receita auferida pela controladora, imediatamente, inexistindo acréscimo patrimonial desta última. Possível transferência de lucros depende de decisão societária da pessoa jurídica controlada no sentido de deliberar a distribuição. Só a partir desse ato jurídico é que se consideram auferidos pela controladora os lucros originados na controlada, ainda que não recebidos, com o seu devido reconhecimento como receita, pelo regime de competência. Nesse instante, ocorre o fato gerador e dá-se a incidência tributária.

...

Nessa mesma linha de raciocínio, no presente caso, ao passar a ser a recorrente controladora direta daquelas duas empresas (RIHC e Ripar) domiciliadas no exterior, esse fato, por si só, não caracteriza "emprego do valor em favor da beneficiária",

Documento assinado digitalmente conforme LIVR nº 222602 de 24/03/2016  
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 08/03/2016

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 10/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO

Impresso em 10/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

conforme previsto pelo art. 1º da Lei 9532/97. A recorrente, ao incorporar a Alfa S.A. (controladora anterior das empresas sediadas no exterior), adquiriu os direitos sobre eventual "disponibilização" futura, que será reconhecida na sua contabilidade e oferecida à tributação, se cabível, no momento da sua ocorrência.

A Fazenda Nacional pugna pela possibilidade de interposição de recurso especial contra decisão não unânime em face da Portaria MF nº 259/2009, da seguinte forma (fl.461):

Assim, com a entrada em vigor da Portaria MF nº256, de 2009, que, no tangente ao processamento dos recursos administrativos fiscais, deu-se em 1º de julho de 2009 (cf. art. 7º da Portaria MF nº256, de 2009), não mais subsiste a possibilidade de interposição de Recurso Especial contra decisão não unânime que contrarie a lei ou as provas dos autos.

Contudo, o art. 4º da Portaria em comento previu a seguinte regra de transição:

[E transcreve o artigo]

Assim, se a Sessão em que foi proferido o acórdão guerreado houver se dado em data anterior à entrada em vigor do Anexo II da Portaria nº256, de 2009, i. e., antes de 1º de julho de 2009, subsiste, ainda, a possibilidade de interposição de Recurso Especial contra decisão não unânime.

Como a Sessão em que foi proferido o acórdão contra o qual ora se opõe a União (Fazenda Nacional) ocorreu em 30 de maio de 2008 (fl. 447), possível, no presente caso, a interposição do Recurso Especial contra decisão não unânime previsto na art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais constante da Portaria MF nº147, de 2007.

Em seu Recurso Especial a Recorrente alega que a decisão tomada por maioria, pela 1ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes, contrariou frontalmente o disposto nos artigo 25, da Lei 9.250/95, e no artigo 1º, § 2º, letra "b", item 4, da Lei nº 9.532/1997.

A Recorrente apresentou síntese dos fatos e cabimento do recurso às fls. 462 a 465 e demonstrou suas razões para a reforma do acórdão recorrido às fls. 465 a 477.

Afirma que em relação à decadência a e. Câmara *a quo* contrariou frontalmente o art. 25 da Lei 9.249/95, ao concluir que o **crédito tributário** referente aos lucros auferidos pelas controladas em 1996 e 1997 **estaria decaído**, uma vez que os fatos geradores da exação teriam ocorrido no instante em que as controladas auferiram tais lucros, ou seja, em 31/12/1996 e 31/12/1997, visto que no período de vigência do art. 25 da Lei nº 9.249/95, os lucros auferidos no exterior pelas empresas controladas ou coligadas deveriam ser adicionados ao lucro líquido das investidoras no momento do levantamento do balanço das controladas e coligadas, independentemente de efetiva disponibilização.

Contradicando a decisão recorrida, a Recorrente alega que, de fato, em um primeiro exame a redação do art. 25 da Lei nº 9.249/95 pode dar margem a dúvidas, principalmente em face do *caput* do artigo, ao determinar que: "*Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano*".

Documento assinado digitalmente conforme MF nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 08/03/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 10/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO

Impresso em 10/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E continua:

Todavia, não diz expressamente a qual ano corresponde o balanço, se o ano em que o lucro foi **auferido** pelas sociedades controladas no exterior, ou àquele em que o lucro foi **disponibilizado** para a sociedade controladora residente no Brasil.

Por sua vez, os incisos I e II dos §§ 2º e 3º do art. 25 dispõem que as sociedades controladas e coligadas deverão demonstrar os lucros que auferiram nos exercícios, e que esses lucros serão adicionados na proporção da participação acionária do controlador.

Do mesmo modo, não está claro se os lucros serão adicionados no balanço do ano em que foram auferidos pelas sociedades no exterior, ou no balanço em que forem disponibilizados. Com efeito, a redação do texto legal não afasta o entendimento de que caberia oferecer esses lucros no balanço do ano em que foram disponibilizados ao controlador. Assim, é perfeitamente possível dizer que a demonstração dos lucros auferidos não impede que esses valores sejam adicionados posteriormente, quando da disponibilização das quantias, ao balanço do controlador.

O § 4º do art. 25 dispõe que os lucros serão convertidos em reais pela taxa de câmbio do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da empresa no exterior.

Mais uma vez, a utilização da taxa de câmbio da data em que os lucros foram apurados pela empresa no exterior não é fato que torne absolutamente incompatível a tributação na data em que as quantias foram disponibilizadas. Deveras, é possível dizer que os lucros disponibilizados serão convertidos à taxa de câmbio da data em que apurados nas demonstrações financeiras da sociedade no exterior.

(...)

Enfim, o aspecto temporal do fato gerador é a data da efetiva disponibilização dos lucros, que foi, in casu, a alienação de participação societária de controlada no exterior.

Trata-se, inclusive, de interpretação em conformidade ao art. 43 do CTN, na redação vigente até o advento da Lei Complementar nº 104/2001, eis que a doutrina afirma que o fato gerador do IRPJ deve ocorrer com a disponibilidade do lucro.

Para corroborar seu entendimento a Recorrente transcreve trecho do voto proferido no Acórdão nº 103-22.638, no qual foi adotada por unanimidade a tese exposta e finalmente conclui que:

No caso em análise, tendo em vista que a disponibilização dos lucros apurados no exterior em 1996 e 1997 ocorreu tão somente em 2000, com a alienação da participação societária de empresa no exterior, infere-se que o fato gerador do IRPJ e CSLL apenas foi concretizado em 31/12/2000, nos termos da legislação vigente à época.

No tocante ao fato como hipótese de disponibilização dos lucros, a Recorrente alega que do arcabouço legislativo (art.25, da Lei nº 9.249/95, e o artigo 1º, § 2º, letra "b", item 4, da Lei nº 9.532/1997), pode-se observar que *o fato discutido no presente processo (alienação de participação societária de empresa sediada no exterior) se subsume a hipótese normativa prevista no artigo 1º, § 2º, letra "b", item 4, da Lei nº 9.532/1997, pois a autuada ao transferir a empresa controlada estrangeira empregou em seu favor os lucros auferidos que estavam nessa empresa e que ainda não haviam sido disponibilizados, pois não há como dizer que esses lucros não fizeram parte do negócio realizado.*

A Recorrente argumenta que:

Assim, como é certo que a disponibilização de que trata a norma é o uso dos lucros auferidos no exterior, para quaisquer fins, e isso implica uma utilização tanto direta como indireta dos mesmos, é óbvio que no caso concreto a autuada dispôs em seu favor dos lucros que auferiu através da coligada no exterior

Para corroborar seu entendimento a Recorrente transcreve trecho do voto proferido no Acórdão nº 103-23.485.

Alfim, conclui do seguinte modo:

.... o item 4 da alínea "b" do § 2º da Lei nº 9.532, de 1997, fornece respaldo legal para a exigência fiscal, ao estabelecer que se consideram pagos os lucros (o que é o mesmo que dizer que se consideram disponibilizados), quando houver o emprego do respectivo valor em qualquer praça em favor da beneficiária, inclusive no aumento de capital da controlada ou coligada, domiciliada no exterior. Note-se que o aumento de capital é apenas uma das hipóteses aventadas na lei como maneira de empregar o respectivo valor dos lucros. Trata-se de mero exemplo, pois o texto legal é genérico o bastante para abranger qualquer situação em que o valor é empregado em benefício da empresa controladora.

Finalmente, a Recorrente requer (fl.477) o provimento do Recurso Especial.

Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.487/488), o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, constatou que o recurso é tempestivo, a decisão foi não-unânime, a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009 e a recorrente identifica a contrariedade à lei. Portanto, satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade DEU SEGUIMENTO ao recurso especial.

O recorrido apresentou Contrarrazões (fls.525/531) alegando três preliminares: 1<sup>a</sup>) intempestividade do recurso especial (fl.527); 2<sup>a</sup>) impossibilidade de interposição de recurso com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Anterior, cujo acórdão tenha sido formalizado após a entrada em vigor do Novo Regimento (fl.528); 3<sup>a</sup>) recurso especial com fato distinto da efetiva operação em discussão (fls.528/529). No mérito, defendeu a correção do entendimento do acórdão recorrido às fls. 529 a 531. Por fim, encerrou com o seguinte pedido:

Diante do exposto, a ora RECORRIDA vem requerer que:

(i) o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional seja inadmitido por ser manifestamente incabível, na medida em que padece de diversos vícios formais; ou

(ii)subsidiariamente, seja negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se integralmente o acórdão nº 101-96.783, da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. Suscito, de ofício, preliminar de nulidade da decisão recorrida, por se tratar de **questão de ordem pública**, nos termos do art. 267, IV e §3º, do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973) e com lastro em jurisprudência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

3. Seja o resultado do Acórdão nº 101-96.783 (fls.447/455), de 30/05/2008:

"ACORDAM os membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, **DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni, Caio Marcos Cândido e Antonio Praga.** A Conselheira Sandra Maria Faroni apresenta declaração de voto. Os conselheiros **Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Alexandre Lima da Fonte Filho** acompanham pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Antônio Praga - Presidente

José Ricardo da Silva - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho."

4. O julgamento deste processo deu-se pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que era integrada por 8 (oito) Conselheiros. Da leitura do resultado do julgamento, constata-se que a votação do mérito deu-se da seguinte forma:

<b>Negando provimento</b>	<b>Dando provimento com os fundamentos do relator</b>	<b>Dando provimento pelas conclusões</b>
1) Sandra Maria Faroni	1) José Ricardo da Silva (Relator)	1) Valmir Sandri
2) Caio Marcos Cândido	2) Aloysio José Percínio da Silva	2) João Carlos de Lima Júnior
3) Antonio Praga		3) Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho

5. Observa-se, portanto, que, embora a conclusão do voto do relator tenha sido vencedora ("Por todo o exposto, dou provimento ao recurso"), os fundamentos do seu voto não foram vencedores. O Relator adotou o entendimento do Conselheiro que o acompanhou integralmente, conforme se percebe de trecho do seu voto ("Peço licença para me valer da lucidez do Ilustre Conselheiro Aloísio, que ao apreciar caso semelhante julgado na 3<sup>a</sup> Câmara, proferiu entendimento a seguir exposto" ...) e do seguinte parágrafo de seu voto:

***Na visão do ilustre Conselheiro, com a qual compartilho***, "lucros da controlada, ainda pendentes de deliberação para definição da sua destinação, não se incorporam ao patrimônio da controladora, não são por esta auferidos. Inexiste disponibilidade jurídica ou econômica da controladora sobre eles. ..."

6. Assim, **não são conhecidos os fundamentos vencedores**, tendo em vista que **não houve apresentação de declaração de voto** por parte de nenhum dos Conselheiros com o entendimento que prevaleceu (os Conselheiros da terceira coluna da tabela) e que **não restou gravado na ementa a conclusão vencedora**, que apenas expressou o entendimento do parágrafo acima transcrito, tampouco o relator reproduziu no seu voto os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

6.1. Com a devida vênia, discordo da posição do meu saudoso vice-presidente, o eminente Conselheiro João Carlos de Lima Júnior, manifestada na sessão na qual se iniciou este julgamento, de que não se pode dizer que não há fundamento e sim que o fundamento é errado. A meu sentir, somente seria o caso de erro nos fundamentos se houvessem (se existissem) os fundamentos vencedores e esses tratassesem de outra matéria fática; o que há, apenas, são os fundamentos vencidos e certos, pois tratam da matéria fática do processo.

7. A Constituição da República de 1988 (CR88), a Constituição Cidadã, estabeleceu, em seu art. 93, inciso IX, que todas as decisões de julgamentos serão fundamentadas sob pena de nulidade.

**IX - todos os julgamentos** dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e **fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade**, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

8. O CPC traz, nos artigos 131, 165 e 458, as seguintes normas que dizem respeito ao caso:

Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; **mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento**. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

...

Art. 165. As sentenças e **acórdãos** serão proferidos com observância do disposto no art. 458; as demais decisões serão fundamentadas, ainda que de modo conciso.

...

**Art. 458. São requisitos essenciais da sentença:**

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a suma do pedido e da resposta do réu, bem como o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

**II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;**

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões, que as partes lhe submeterem.

9. A jurisprudência, a respeito da questão em apreço, assim se manifesta<sup>1</sup>:

É nulo o acórdão não fundamentado (STJ - 1a T., REsp 12.445, Min. Gomes de Barros, j. 23.10.91, DJU 25.11.91)

"O relatório e os fundamentos são requisitos essenciais do acórdão. CPC, arts. 165 e 458-I e II. Na falta deles, impõe-se a declaração de nulidade" (STJ - 3a T., REsp 27.914-1, Min. Nilson Naves, j. 30.11.92, DJU 8.2.93).

Nula é a sentença de mérito que não contém os requisitos do art. 458, considerados por lei como essenciais. Decreta-se de ofício a nulidade da sentença que não obedece ao disposto no art. 458 (JTA 51/181).

"O sistema jurídico-processual vigente é infenso às decisões implícitas (CPC, art. 458), eis que todas elas devem ser fundamentadas" (RSTJ 94/57).

É nula a sentença não fundamentada (RJTJESP 34/73, 48/244, 49/130, 62/267, JTA 90/319, Bol. AASP 1.026/150, 1.031/177, 1.779/38), como tal se considerando:

- a que é omissa a respeito de ponto central (RSTJ 90/166) ou relevante da defesa (RSTJ 60/38; STJ-2<sup>a</sup> T., REsp 13.471-0, Min. Pádua Ribeiro, j. 31.3.93, DJU 26.4.93; RTFR 128/195, RJTJESP 107/227, JTJ 153/140; cf. JTA 60/254, 89/398, 92/331), como é a decadência (RTFR 117/340);

- ou a "que não procede à análise das questões de fato indispensáveis ao deslinde da causa" (RSTJ 54/337).

A nulidade da fundamentação, por ser absoluta, pode ser declarada de ofício (RSTJ 66/415).

Não é nula a sentença fundamentada:

- sucintamente (RSTJ 127/343, 143/405, STJ-RTJE 102/100, RT 594/109, 781/285, 811/271, RF 365/276, RJTJESP 141/30, JTJ 146/188, 155/17, 156/173, JTA 166/156);

- de maneira deficiente (RSTJ 23/320; RT 612/121);

- ou mal fundamentada (RT 599/76, RJTJESP 94/241, RP 4/406, em. 191),

desde que, nestes três casos, contenha o essencial (STJ 4<sup>a</sup>T., REsp 7.870, Min. Sálvio de Figueiredo, j. 3.12.91, DJU 3.2.92).

"A Constituição não exige que a decisão seja extensamente fundamentada. O que se exige é que o juiz ou tribunal dê as razões de seu convencimento" (STF 2<sup>a</sup>T., AI 162.089-8-AgRg, Min. Carlos Velloso, j. 12.12.95, DJU 15.3.96).

"A reprodução de fundamentos declinados pelas partes ou pelo órgão do Ministério Público ou mesmo de outras decisões atende ao comando normativo, e também constitucional, que impõe a necessidade de fundamentação das decisões judiciais. O que não se tolera é a ausência de fundamentação" (STJ-Corte Especial, ED no REsp 1.021.851, Min. Laurita Vaz, j. 28.6.12, 6 votos vencidos, DJ 4.10.12).

"Não é nula a decisão com fundamentação sucinta, mas a que carece de devida motivação, essencial ao processo democrático" (STJ-4<sup>a</sup>T.: RJ 180/58).

"Bem diversa da sentença com motivação sucinta é a sentença sem fundamentação, que agride o devido processo legal e mostra a face da arbitrariedade, incompatível com o Judiciário democrático" (STJ-4<sup>a</sup>T, REsp 18.731, Min. Sálvio Figueiredo, j. 25.2.92, DJU 30.3.92).

10. Portanto, percebe-se que é inevitável reconhecer que **sem** fundamentos a decisão não atende aos seus requisitos essenciais nem expõe os motivos que formaram o convencimento dos julgadores.

11. O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal (PAF), também exige fundamentação nas decisões, assim dispondo:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

12. Já os arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, obrigam à motivação, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando os atos administrativos decidirem recursos administrativos.

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

**VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;**

(...)

**Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:**

...

**V - decidam recursos administrativos;**

...

**§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.**

(...)

**§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.**

13. Por fim, o Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em seu art. 63, § 9º, estabelece que na hipótese em que a maioria dos conselheiros acolher apenas a conclusão do voto do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela *maioria dos conselheiros*, algo que não ocorreu no caso concreto. Segue o citado dispositivo:

"Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

...

**§ 9º Na hipótese em que a maioria dos conselheiros acolher apenas a conclusão do voto do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.**

..."

13.1. Sobre esse passo do voto, no qual, em sessão anterior, um Conselheiro observou que o presente julgamento ocorreu na vigência do Regimento Anterior da Câmara Superior e então, a princípio, a ele não se aplicaria este comando.

13.2. De fato, este Conselheiro está com a razão ao dizer que o dispositivo inexistia à época, mas o meu entendimento não é que a formalização do voto se deu em desacordo com o Regimento e, portanto, a decisão é nula. Esse dispositivo do regimento não é o fundamento da minha decisão, o fundamento é a ausência de fundamentação.

14. **Na impossibilidade de conhecer dos fundamentos pelos quais foi dado provimento ao recurso voluntário, entendo que a decisão não está fundamentada; e, consequentemente, é nulo o Acórdão nº 101-96.783, de 30/05/2008, forte no inciso IX do art. 93 da CR88 e nos arts. 131, 165 e 458, II, todos do CPC.**

15. Por fim, tudo isso que aconteceu aqui (e eventualmente pode ter ocorrido em outros casos) é consequência do descumprimento das disposições do art. 60 do regimento em vigor (o art. 30 do regimento anterior da CSRF apresentava mesma redação) que determina que:

Art. 60. Quando mais de 2 (duas) soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação de maioria, forem propostas ao plenário pelos conselheiros, a decisão será adotada mediante votações sucessivas, das quais serão obrigados a participar todos os conselheiros presentes.

Parágrafo único. Serão votadas em primeiro lugar 2 (duas) de quaisquer das soluções; dessas 2 (duas), a que não lograr maioria será considerada eliminada, devendo a outra ser submetida novamente ao plenário com uma das demais soluções não apreciadas, e assim sucessivamente, até que só restem 2 (duas) soluções, das quais será adotada aquela que reunir maior número de votos.

16. Vejam: solução distinta não é resultado distinto, se de resultado distinto esse dispositivo tratasse, ele não precisaria existir, pois não há possibilidade de impedimento de formação de maioria para resultado.

17. Ressalto que a anulação que proponho pode ser declarada pela 1<sup>a</sup> Turma da CSRF, pois é a autoridade competente a julgar a legitimidade deste Acórdão, conforme o art. 61 do Decreto do PAF.

**Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.**

18. Ao caso não se aplica o § 3º do art. 59 do Decreto do PAF, tendo em vista que a subsunção a este dispositivo depende da declaração de nulidade aproveitar ao sujeito passivo e não à Fazenda Nacional, ou seja, o contrário do que ocorre aqui.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

19. Examino, ainda, a possibilidade de aplicação do princípio “*pas de nullité sans grief*” (não há nulidade sem prejuízo), encerrado no art. 563 do Código de Processo Penal, *verbis*:

Art. 563. Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa.

19.1. Por certo que não há, no processo administrativo fiscal, dispositivo específico que incorpore esse princípio, então sua adoção é objeto de julgamento. Passo a estudar a sua potencial aplicação a este processo.

19.2. Por este princípio, a declaração de nulidade fica condicionada a apuração do prejuízo para ambas as partes. Costuma ser identificada com a capacidade da parte de abordar a contento os temas necessários no recurso ou nas contrarrazões (não apenas com o só fato de apresentar a peça jurídica).

19.3. No presente processo pode-se vislumbrar que houve prejuízo na defesa da recorrente, tanto é que esta, em suas razões de recurso especial, mencionou *alienação de ações de empresa sediada no exterior e não operação de incorporação de empresa brasileira realizada no Brasil, como se verifica do próprio Termo de Verificação Fiscal*. Isto fez com que a recorrida levantasse uma preliminar de não-conhecimento do recurso chamada de “efetiva operação em discussão” (esse não é o momento que examinarei esta preliminar, o farei adiante). Assim, o fato disso ter ocorrido mostra que essa nulidade gerou prejuízo à parte, o que é suficiente para deixar de aplicar o princípio francês, e, consequentemente, não convalidá-la.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/05/2001

Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 08/03/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 10/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO

Impresso em 10/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

20. Antes, pois, de encerrar, considero importante enfrentar uma questão incidental que pode vir a ser levantada pelos demais nobres colegas Conselheiros, qual seja: a possibilidade de deixar de anular a decisão recorrida caso se deixe de conhecer o recurso. Enfrento-a.

20.1. A decisão sobre a nulidade de uma decisão é prévia ou anterior a análise do conhecimento do REsp, pois a cognição do seguimento do REsp passa pelo conhecimento da decisão recorrida e dos paradigmas ofertados (no caso de recurso por divergência - RD) ou de lei e/ou das provas apontadas (no caso de recurso por contrariedade - RCL) – recurso aqui em exame.

20.2. Ou seja, ao checar os pressupostos de admissibilidade, o julgador deve compreender toda a decisão recorrida (os fatos e as questões de direito), bem como as decisões paradigmáticas (no RD) ou o direito violado e as provas indicadas (no RCL), novamente os fatos e as questões de direito. E só então, só então, após feito esse exame prévio de compreensão, é que parte para uma cognição de comparabilidade.

20.3. Em outros termos, o conhecimento não é uma expressão de conteúdo semântico que expresse o seu real significado, ou seja, o não-conhecimento não implica a ausência do "conhecimento" do conteúdo do recurso, não significa absolutamente em ignorar o que está sendo apresentado anteriormente no recurso. Antes pelo contrário, somente após uma pormenorizada análise dos assuntos tratados no recurso é que se pode chegar a não conhecê-lo, ou ainda, para se entender que não estão presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso, há que se cotejar todas as alegações do recurso com os pressupostos recursais. Assim, a expressão “não-conhecimento” significa apenas que não foi encontrada nem divergência nem contrariedade, a serem julgadas pela CSRF.

20.4. Descabida a simbologia que associa o recurso a um envelope e o conhecimento do recurso ao ato de abrir o envelope; se assim fosse, eu estaria deixando de abrir o envelope em função do seu conteúdo que ainda desconheço, porque ainda não vi o que está dentro do envelope. Nesse momento sequer sei quais são os paradigmas (muito menos o contexto fático dos mesmos, o que torna impossível de se efetuar o cotejo analítico), no caso do RD, **ou a lei/provas**, no caso do recurso por contrariedade.

20.5. Inclusive, a meu ver, podem coexistir o não conhecimento de um REsp com a anulação de uma decisão recorrida, ainda que seja um provimento desnecessário, pois a declaração da nulidade de uma decisão implica também na nulidade do REsp por decorrência.

20.6. Concluo que é possível declarar a nulidade antes do conhecimento do Resp. Apesar dessa conclusão, se a turma desejar votar o conhecimento, para mim será indiferente votá-lo nesse caso.

21. Então, para fins de satisfazer os que querem votar o conhecimento (sejam os que entendem que a admissão do REsp é obrigatória para se declarar a nulidade; sejam os que, mesmo entendendo desnecessária essa admissão, tem amor ao debate sobre o conhecimento), passo então a dispor sobre os três pontos levantados nas contrarrazões (fls.525/531) do contribuinte para não conhecimento do REsp da Fazenda Nacional (fls.459/477), já antecipando que entendo que devem ser indeferidos. Nas contrarrazões ao Recurso Especial, a empresa recorrida questionou a admissibilidade do Recurso Especial pelos seguintes motivos:

- a) intempestividade do recurso especial (fl.527);
- b) impossibilidade de interposição de recurso com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Anterior (Recurso por Contrariedade à Lei ou à evidência de prova), cujo acórdão tenha sido formalizado após a entrada em vigor do Regimento aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 (fl.528); e
- c) da efetiva operação em discussão (fls.528/529) em virtude de a Fazenda Nacional, em suas razões de recurso, tratar de operação completamente distinta daquela que é objeto da presente demanda, ou seja, trata de *alienação de ações de empresa sediada no exterior e não, operação de incorporação de empresa brasileira realizada no Brasil, como se verifica do próprio Termo de Verificação Fiscal.*

Passemos à análise das preliminares apresentadas.

### Intempestividade do Recurso Especial

O processo foi encaminhado à PFN para a ciência do Acórdão em 01/12/2012 (RM - relação de movimentação, fl.458), recepcionado em 02/12/2010, e o Recurso Especial do procurador foi interposto na quarta-feira dia 05/01/2011 (fls.456 e 459), em consonância com o disposto no § 9º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/75, com os acréscimos da Lei nº 11.457, de 2007, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, **os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional**, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão **considerados intimados** pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, **com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo**. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

A ciência facta ou presumida (prevista no § 9º acima) se deu em 03/01/2011 (segunda-feira), **com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria**.

O prazo fatal para interposição do recurso seria terça-feira dia 18/01/2011. Portanto, tempestivamente o procurador da Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial em 05/01/2011 (fls.456 e 459), dentro dos 15 (quinze) dias estabelecidos no artigo 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Preliminar afastada.

Demora na formalização deveria implicar em não se conhecer do recurso, pois, à época da interposição, já não existia mais esse tipo de recurso

Há disposição expressa da regra de transição do Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 256/2009, art. 4º, no sentido de que a data a ser considerada para os recursos com base no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Recurso por Contrariedade à Lei ou à evidência de prova), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, é a da sessão de julgamento que, no presente caso, ocorreu em 30/05/2008, na vigência da mencionada Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

A demora na formalização do acórdão pode implicar na perda do mandato do Conselheiro (nos casos de conduta reiterada), mas não será prejudicial ao direito das partes apresentarem recursos regimentais a que poderiam impetrar no tempo em que o acórdão fora prolatado.

Confiram-se os dispositivos regimentais:

Portaria MF nº 256/2009:

Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos **nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria**, serão processados de acordo com o rito previsto nos artigos 15 e 16, no art. 18 e nos artigos 43 e 44 daquele Regimento.

Anexo II:

Art. 45. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

V - deixar de formalizar, reiteradamente, o voto do qual foi o relator ou para o qual foi designado redator no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da sessão de julgamento ou da qual recebeu o processo ou relatório e voto do relator originário;

(...)

Preliminar afastada.

Efetiva operação em discussão

Quanto ao fato de a Fazenda Nacional, em suas razões de recurso especial, mencionar *alienação de ações de empresa sediada no exterior e não operação de incorporação de empresa brasileira realizada no Brasil, como se verifica do próprio Termo de Verificação Fiscal*, como alegado nas contrarrazões, tal equívoco da Recorrente não interfere no conhecimento do recurso especial. Ocorre que isso é questão de mérito e não questão preliminar. Assim, o contribuinte pretende que, ao invés de ser negar provimento pelos motivos ali elencados, deixe-se de conhecer do REsp. Não se deve confundir questão material com questão formal. O próprio nome do tópico já transparece seu conteúdo.

Em outros julgados tenho me posicionado que o substrato do Recurso por Contrariedade à Lei é a norma apontada como contrariada, inclusive o erro na indicação da lei contrariada leva a insubstância do recurso, conforme posicionamento do Acórdão unânime da Câmara Superior nº 9101-002.017/08, sessão de 7 de outubro de 2014, de minha relatoria.

Documento assinado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 08/03/20

Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 10/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO

Impresso em 10/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entretanto, esse não é o caso, não houve erro na indicação da lei potencialmente contrariada, a recorrente apontou corretamente os dispositivos legais: art. 25 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e no art. 1º, §2º, letra “b”, item 4, da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

Preliminar afastada.

22. Por todo o exposto, voto por **ANULAR a decisão da Câmara a quo (Acórdão nº 101-96.783, de 30/05/2008)**, determinando que os autos sejam **novamente sorteados entre as Turmas Ordinárias da 1ª Seção de Julgamento** (já que houve a extinção da 1ª Turma de 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF), para que seja proferida **nova decisão** a respeito do recurso voluntário, após ser dada ciência às partes dessa decisão.

23. É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araujo - Relator