MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000440/00-13
Recurso nº : 128.348
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 a 1999
Recorrente : SANTA-SANTARÉM REFRIGERANTES S/A
Recorrida : DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 20 de março de 2002
Acórdão : 103-20.875

IMPUGNAÇÃO - PRAZO - O estabelecido no art. 15 do Decreto nº 70235/72 é de natureza decadencial, não podendo ser suspenso ou interrompido por pedido de prorrogação, por falta de amparo legal. A intempestividade declarada em primeira instância, com a conseqüência de não apreciação das razões de mérito, impede que delas se tome conhecimento em segundo grau. Ratificada a intempestividade, nega-se provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por SANTA-SANTARÉM REFRIGERANTES S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

PASCHOAL RAUCCI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2002

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

Processo nº : 10215.000440/00-13
Acórdão : 103-20.875

Recurso nº : 128.348
Recorrente : SANTA-SANTARÉM REFRIGERANTES S/A

RELATÓRIO

1. Conforme relatório de fls. 276/279, a interessada foi submetida a fiscalização nos períodos de apuração de 1996, 1997 e 1998.

2. Os procedimentos de fiscalização compreenderam: a) circularização de clientes e fornecedores; b) análise das contas de despesas mais significativas; e c) análise dos valores declarados no cálculo do IRPJ devido no ajuste anual.

3. No primeiro item não foram detectados indícios de irregularidades; no segundo não foram apresentados os comprovantes referentes a rateio de despesas administrativas, apesar de reintimado; no terceiro foi apurado que toda a receita líquida de atividades incentivadas foi declarada como isenção, embora houvesse atividades com redução.

4. O relatório de fiscalização mencionado esclarece, ainda, que foram considerados os prejuízos fiscais compensáveis e as bases de cálculo negativas da CSLL, tal como constava do demonstrativo do SAPLI - Sistema de Acompanhamento de Prejuízos e Lucros Inflacionários, levando em conta, também, incorporação e cisão parcial havidas.

5. Embora, nesses casos, seja lavrado um único auto de infração para cada tributo ou contribuição, o autor do feito esclareceu que, para fins de "*incluir no período-base de 1997 o saldo da base de cálculo negativa da CSLL da incorporada e reduzir no período-base de 1998 o saldo de prejuízos fiscais pela cisão parcial*", a autuação foi

desmembrada em três, uma para cada exercício. Isto foi observado para a exigência de IRPJ e da CSLL.

6. Os autos de infração foram lavrados em 30/06/2000 e o contribuinte deles tomou ciência na mesma data, conforme se verifica pelas assinaturas com aposição de carimbo, a fls. 303, 305, 307, 309, 311 e 313, estando rubricadas as demais folhas pelo autuante e pela autuada.

7. Em 01/08/2000 a autuada protocolizou diversas petições, a saber:

a) fls. 322/329 - ref. CSLL - P. Ap. 1997;
b) fls. 341/348 - ref. IRPJ - P. Ap. 1996;
c) fls. 350/357 - ref. IRPJ - P. Ap. 1997;
d) fls. 359/366 - ref. CSLL - P. Ap. 1996;
e) fls. 368/375 - ref. CSLL - P. Ap. 1998;
f) fls. 377/384 - ref. IRPJ - P. Ap. 1998;

8. As petições relacionadas no item precedente contêm, basicamente, o mesmo teor e finalidade, nelas se declarando a pretensão de apresentar tempestivamente a impugnação (fls. 323, 343, 351, 360, 369 e 378) e o pedido de prorrogação do prazo em mais quinze (15) dias, para que possa apresentar suas impugnações quanto à parte controversa (fls. 329, 348, 357, 366, 375 e 384).

9. A DRF/Santarém/PA, por meio de ofício, informa à interessada que o prazo de trinta dias para apresentação de impugnação é peremptório e que o administrador tributário não tem o poder discricionário de prorrogar o prazo fixado em lei (fls. 330, 340, 349, 358, 367 e 376).

10. Com data de 07/08/2000 foram protocolizadas impugnações administrativas 385/388 (IRPJ, P.Ap. 1997), 389/392 (IRPJ, P.Ap. 1998), 393/396 (CSLL,

P.Ap.1996), 397/400 (CSLL, P.Ap. 1998), 401/404 (CSLL, P.Ap. 1997) e 405/443 (IRPJ, P.Ap. 1996).

11. Foi lavrado Termo de Revelia, em 02/08/2000 (fls. 444) e expedida Carta de Cobrança (fls. 446 e AR de fls. 448).

12. Em decorrência, o contribuinte formulou a petição de fls. 450/453, alegando que a matéria objeto de cobrança achava-se em fase de impugnação, solicitando que a carta já mencionada deveria ser *"declarada extinta por falta de objeto."*

13. A Seção de Tributação da DRF/Santarém/PA acolheu o pleito da interessada, pelo Despacho Decisório SASIT de 22/02/2001, consubstanciado na ementa do seguinte teor (fls. 456) :

> *"A petição apresentada fora do prazo não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se suscitada a tempestividade como preliminar (ADN COSIT nº 15/96). SOLICITAÇÃO DEFERIDA."*

14. Os autos foram remetidos à DRJ/Belém/PA, que proferiu a Decisão nº 249/2001, de fls. 464/466, assim ementada:

> *"INTEMPESTIVIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*
> *Não se conhece impugnação apresentada após o decurso do prazo de 30(trinta) dias, a contar da data em que foi feita a intimação da exigência, bem como de petição em que não se aponta, objetivamente, nenhum ponto de discordância quanto ao mérito das exigências objeto das autuações (art. 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972). IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA."*

15. Tomando ciência da Decisão da DRJ/Belém em 14/05/2000, a interessada interpôs o recurso de fls. 472/491, em 12/06/2001, acompanhado do arrolamento do bem imóvel descrito a fls. 492, que resultou no Ofício GAB/DRF/STM/PA nº 191 da DRF/Belém/PA ao Cartório do 2º Ofício de Registro de Títulos e Documentos (fls. 494).

16. Reportando-se às características de centralização de serviços administrativos de algumas empresas do Grupo Simões, a recorrente alega que, por não ter conseguido coletar todos os dados necessários à defesa, protocolizou petição, em 01/08/00, requerendo prorrogação de prazo, em nome do princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

17. Ao ser informada da impossibilidade da prorrogação do prazo, em 04/08/2000, no primeiro dia útil seguinte (07/08/01) efetuou o protocolo das razões de impugnação, pois somente nesta data, do ponto de vista lógico-jurídico, a Autoridade Administrativa estaria apta a julgar a impugnação (fls. 474, 5º parágrafo).

18. Ao considerar a impugnação intempestiva, e dela não tomar conhecimento, a recorrente diz que a Autoridade Administrativa *"apegou-se excessivamente a formalismos"*, olvidando os princípios elementares de direito, como o da ampla defesa, da razoabilidade e da proporcionalidade, além de desconsiderar os fins sociais da norma (art. 5º da LICC).

19. Por uma questão de bom senso e eqüidade, e por conceitos básicos de lógica jurídica, a interposição de petição requerendo a dilação do prazo suspenderia o prazo para interposição da defesa.

20. Entendendo que a decisão da Autoridade Administrativa "a quo", de não apreciar o mérito da impugnação considerada intempestiva é, no mínimo, inconstitucional, a recorrente apresenta como preliminares, para sustentar a tempestividade da peça impugnatória, os seguintes argumentos:

I- O direito à Ampla Defesa e ao Contraditório, invocando o art. 5º, LV, da C. Federal, bem como ensinamentos, que transcreve, dos juristas Prof. Hely Lopes Meirelles, Celso Antonio Bandeira de Mello, Hugo de Brito

Machado e Acórdãos do 3º Conselho de Contribuintes sobre preterição do direito de defesa (fls. 476/479).

II- Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, que a doutrina entende serem decorrentes dos princípios da legalidade e da finalidade, não atendidos pela Autoridade Administrativa, que atuou de forma injusta e desproporcional com a falta cometida, trazendo à colação a preleção da Profª. Lúcia Valle Figueiredo. Aduz, mais, que o simples cumprimento do que determina um Decreto não serve como justificativa, pois há comandos constitucionais superiores que amparam o contribuinte (fls. 480/481).

III- Inaplicabilidade dos Conceitos de Preclusão Consumativa ou Temporal, pois o processo administrativo não é processo judicial, pois o primeiro é *"muito mais uma forma de controle"* da legalidade dos atos da Administração Pública, reproduzindo texto da lavra do Prof. Gabriel Lacerda Troianelli (fls. 482) e a Súmula 473 do STF (fls. 483). Reitera que os conceitos aludidos só se aplicam ao processo judicial e que a perda de prazo não é suficiente para descaracterizar lançamento nulo (Ac. 106-09669/97, e transcreve excerto do voto do Exmo. Ministro Sepúlveda Pertence, segundo o qual as decisões administrativas estão sempre sujeitas ao controle jurisdicional (fls. 484/485).

IV- Inobservância ao Art. 5º da LICC e à Boa-Fé, argumentos já manifestados na parte inicial do recurso, são agora enfatizados por texto do Ministro Sálvio e Figueiredo, do STJ, citado por Teotônio Magrão em seu Código Civil, 20ª Edição, cujas lições são aplicáveis na interpretação do art. 5º da LICC. Adita o recorrente que se a defesa não tem caráter protelatório, a irresignação do contribuinte deverá ser aceita, que é a situação do recorrente, que agiu com a maior boa-fé pois, no caso do processo administrativo, Fisco e Contribuinte estão do mesmo lado, visando ao bem comum.

V- Discrepâncias Lógico-Jurídicas é mais um ponto enfocado pelo contribuinte, alegando que tão logo tomou conhecimento do indeferimento do pedido de prorrogação, efetuou de imediato o protocolo das razões de impugnação, estando a Autoridade Administrativa apta a realizar a análise da defesa, mas que toda a boa-fé para com o Fisco de nada valeu. Destaca que só com o pronunciamento da Autoridade Administrativa sobre a prorrogação de prazo é que poderia interpor a impugnação, pois só aí é que saberia inexistir a dilação pretendida.

21. Quanto ao mérito, solicita sejam consideradas as razões apresentadas com as impugnações protocolizadas em 07/08/2000 e a documentação posteriormente acostada aos autos.

22. Reafirma não ter havido perda de arrecadação para o Fisco, pois se o recorrente tem menos gastos com o rateio de despesas, seu lucro fica maior, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL. E de outro lado, quando o recorrente deduz despesa na outra ponta, outra empresa estará auferindo receita, no caso ambas do mesmo Grupo econômico.

23. Reitera seu inconformismo em que seja mantida uma autuação completamente errônea e ilegal, pelo simples fato de ser declarada intempestiva uma impugnação, mas que não o é.

24. Por derradeiro requer, pelas preliminares, seja declarada nula a decisão recorrida, para admitir a tempestividade da impugnação e, no mérito, declarar a nulidade das autuações lavradas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator

25. Os argumentos apresentados sob a forma de preliminares serão apreciados em conjunto com as razões de mérito, tendo em vista as peculiaridades do processo.

26. A autoridade julgadora de primeira instância, pela Decisão de fls. 464/466, não tomou conhecimento das petições dirigidas contra as autuações objeto dos presentes autos, em virtude de não ter sido observado o prazo de trinta dias, estabelecido no art. 15 do Decreto nº 70235/72.

27. Contudo, foi expedida ordem de intimação para recolhimento dos créditos tributários exigidos, com os acréscimos legais, facultando-se ao contribuinte a interposição de recurso voluntário no prazo de trinta dias, na forma do art. 33 do Decreto nº 70235/72.

28. O contribuinte teve ciência da intimação em 14/05/2001 e, valendo-se da prerrogativa que lhe foi aventada, ingressou com recurso a este Primeiro Conselho em 12/06/2001, dentro do prazo de trinta dias, acompanhado de instrumento para garantia de instância.

29. É orientação antiga e tranqüila deste Colegiado que à instância superior compete rever o que foi decidido pela autoridade julgadora de primeiro grau.

30. De tal sorte que, não tomando conhecimento das razões de mérito formuladas em primeira instância, subsiste o impedimento para apreciá-las, por isso que, nesta fase processual, resta examinar o aspecto da intempestividade.

31. As autuações foram lavradas e cientificadas em 30 de junho de 2001 (sexta-feira), iniciando-se a contagem do trintídio no seguinte dia útil (2ª feira), dia 03/07/01, para encerrar-se em 01/08/01.

32. Nessa data (01/08/01) o contribuinte protocolizou seis petições, uma para cada auto de infração, solicitando a prorrogação do prazo para impugnar em quinze dias (fls. 329, 348, 357, 366, 375 e 384) e declarando sua pretensão de impugnar tempestivamente os créditos tributários controversos (fls. 323, 342, 351, 360, 369 e 378).

33. Noutros termos: no último dia do prazo para apresentar sua impugnação, o interessado assevera, por escrito, que pretende impugnar tempestivamente a parte controversa das autuações solicitando, para tanto, dilação do termo final fixado por lei, em mais quinze dias.

34. Caso estivesse a autoridade requerida investida de poder discricionário, que ensejasse a possibilidade de ser atendido ou não o pleito do requerente, seria no mínimo pouco ou nada cauteloso formular um pedido dessa natureza no último dia do prazo, pois eventual indeferimento implicaria em determinar a preclusão processual (isto na hipótese de existir a perseguida dilação de prazo, situação inadmitida pela revogação expressa do art. 6º do Decreto nº 70235/72, pelo art. 7º da Lei nº 8748/93).

35. De outra parte, não se vislumbra qualquer deslize quanto à clareza ou ao enquadramento legal da intimação para pagamento ou impugnação, sendo mencionados além dos dispositivos pertinentes do Decreto nº 70235/72 e a legislação superveniente, "in verbis":

"Fica o contribuinte intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, ..."
(Fls. 303, 305, 307, 309, 311 e 313).

36. É consabido que o Decreto nº 70235, de 06 de março de 1972, que regula o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal (art. 1º), tem "status" legal, por decisão judicial, tanto que todas as alterações nele introduzidas foram por meio de atos legislativos, tais como a Lei nº 8.748/93 e a Lei nº 9.532/97.

37. Os prazos estabelecidos na legislação tributária, como os prescricionais e os decadenciais, não podem ser alterados ou ignorados pela Autoridade Administrativa, sob pena de responsabilidade funcional.

38. A inobservância de prazos, tanto por parte do sujeito ativo quanto do sujeito passivo, acarreta os efeitos que lhe são próprios, "verbi gratia" : a) lançamentos efetuados após o prazo decadencial, ainda que por um dia, implicam na extinção do crédito tributário constituído; b) impugnações e recursos intempestivos impedem as autoridades administrativas de tomar conhecimento e decidir quanto ao mérito da matéria requerida.

39. O direito à ampla defesa e ao contraditório podem e devem ser exercitados de forma irrestrita, desde que observados os prazos fixados em lei e, dentro destes, poderão ser requeridas perícias, diligências, etc., para robustecer as razões de defesa.

40. A boa-fé, a razoabilidade e a proporcionalidade também estão assegurados em vários pontos da legislação tributária e do processo administrativo-fiscal, tais como: gradação da penalidade aplicável em função da boa ou má-fé, prazos para atendimento de intimações no curso da ação fiscal, etc.

41. O mesmo se dá em outros ramos do Direito como, por exemplo, na esfera penal, que estabelece a imputabilidade do agente delituoso a partir dos 18 (dezoito) anos de idade. Seria razoável dizer que o delinqüente ou criminoso com idade de dezessete anos, onze meses e vinte dias já teria o mesmo desenvolvimento físico e psicológico daquele que já completou a idade mínima e que, assim, não haveria motivos para considerá-lo inimputável. Mas legalmente falece competência ao aplicador da lei para assim agir.

42. Registre-se que também, e especialmente no âmbito do direito administrativo-tributário, não dispõe o administrador tributário do poder de arbítrio ou de competência para modificar os marcos fixados pelo legislador.

43. Não se deve ignorar que os Órgãos Públicos, tanto os do Executivo quanto os do Judiciário, estão assoberbados frente ao grande número de processos que lhes são cometidos, por isso que nem sempre as soluções de requerimentos ou litigâncias são exaradas em tempo ótimo.

44. Significa isso que um pedido de prorrogação de prazo, juntado a um processo dentre milhares de outros, eventualmente poderá implicar em lapso de tempo maior do que um ou dois dias, como no caso dos autos. Ao se admitir que somente após a ciência do indeferimento é que se contaria o prazo para impugnar, estar-se-á abrindo uma exceção cujas conseqüências poderão ser imprevisíveis.

45. Porém, as considerações expendidas no item precedente são meramente especulativas, porque não contam com amparo legal, mas servem para denotar perigo de uma atuação subjetiva por parte do Administrador Tributário, pondo em risco o princípio de isonomia no cumprimento de prazos fixados em lei.

46. É oportuno consignar, ainda, que o prazo para impugnar, de que trata o art. 15 do Decreto nº 70235/72, é de natureza decadencial, não admitindo, pois, sua suspensão ou interrupção e, muito menos, prorrogação pela autoridade administrativa.

47. Vale acrescer, mais, que as petições de prorrogação de prazo, com declaração da *"pretensão de impugnar"*, protocolizadas em 01/08/2000, não contemplam razões de fato e de direito contestatórias da exigência fiscal, não se lhes podendo emprestar características de impugnação, de molde a instaurar a fase litigiosa (Decreto nº70235/72, art. 14).

48. Nessas condições, entendo que a Decisão recorrida não merece qualquer censura ou reforma, eis que proferida em conformidade com a lei, a jurisprudência e a boa doutrina.

49. No que tange as razões de mérito alegadas no recurso, o recorrente remete os Membros desta Câmara àquelas que constaram das petições protocoladas em 07/08/2000, após o decurso do prazo legal para impugnar. Como a autoridade julgadora deixou de tomar conhecimento do mérito, e considerando que ao Conselho de Contribuintes cabe rever o decidido em primeiro grau, não há o que apreciar no tocante a este aspecto, em virtude da intempestividade efetivamente ocorrida,, fato que não instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal (Decreto nº 70.235/72, art. 14).

C O N C L U S Ã O

Pelas razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, tomo conhecimento das questões de ordem processual argüidas no recurso como preliminares de nulidade para rejeitá-las; deixo de tomar conhecimento das razões de mérito, também

não apreciadas em primeira instância, por intempestividade, cuja ocorrência ratifico, por isso que nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2002

PASCHOAL RAUCCI