



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720270/2015-10
ACÓRDÃO	1301-008.079 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOINHO SETE IRMÃOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. CONHECIMENTO ADSTRITO À ANÁLISE DA PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE.

A apresentação intempestiva da impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo, razão pela qual o conhecimento do recurso voluntário estará adstrito à análise da preliminar de tempestividade, quando suscitada.

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA PELO CONTRIBUINTE. ALEGAÇÃO DE FORMALISMO EXCESSIVO. VERDADE MATERIAL. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. REJEIÇÃO.

A invocação dos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório não afasta a observância dos prazos peremptórios estabelecidos na legislação processual tributária. Ademais, não se confunde a prerrogativa administrativa de revisão de ofício do lançamento com direito subjetivo do contribuinte ao conhecimento de impugnação intempestiva.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso, exclusivamente quanto à preliminar de tempestividade da impugnação, para rejeitá-la, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por MOINHO SETE IRMÃOS LTDA., em face do Acórdão nº 109-000.972 proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Curitiba (DRJ/09), que NÃO CONHECEU a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, ante a manifesta intempestividade.

Para uma descrição clara e objetiva dos fatos, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

RELATÓRIO

1. O litígio que se aprecia foi inaugurado por interposição de impugnação, em 23/02/2016 (e-fl. 1.653/1.670), contra Lançamento de Ofício em Auto de Infração, o qual constituiu créditos relativos a Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Os lançamentos referem-se a fatos geradores ocorridos ao longo dos anos-calendário de **2012 e 2013**, sendo que em ambos períodos o Contribuinte recolheu seus tributos segundo as regras do Lucro Real anual.

1.1. O valor total do lançamento (inclusive ISS devido aos municípios do Rio de Janeiro de Duque de Caxias) é de **R\$ 1.871.069,80**, incluindo multas e juros moratórios calculados até 11/2015 (e que serão recalculados quando do pagamento ou parcelamento do débito). O quadro a seguir sumariza os valores exigidos na esfera federal:

VALORES LANÇADOS EM AUTO DE INFRAÇÃO*

EM R\$

TRIBUTO	PRINCIPAL	MULTA PROP.	MULTA ISOL.	TOTAL
IRPJ	477.283,83	357.962,87	464.684,39	1.299.931,09
CSLL	179.021,08	134.265,81	120.880,98	434.167,87
TOTAL	656.304,91	492.228,68	585.565,37	1.734.098,96

(*) Exceto juros moratórios.

1.2. Ao encerrar as atividades de verificação fiscal a Autoridade Fiscal constatou as seguintes infrações:

☐ **FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL INFRAÇÃO:** FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL. Ausência de declaração e recolhimento da CSLL devida, detectada pelo confronto dos valores apurados com lastro nos registros contábeis, e os valores declarados, gerando insuficiência de recolhimento da contribuição, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

☐ **MULTA OU JUROS ISOLADOS INFRAÇÃO:** FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA. Falta de pagamento da CSLL, incidente sobre a base de cálculo apurada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal em anexo, peça integrante do presente Auto de Infração.

RELATÓRIO FISCAL

2. A Autoridade Fiscal relata que, em análise prévia das declarações entregues pelo Contribuinte, verificaram-se omissões, tanto na DIPJ, quanto na DCTF relativas aos dois anos-calendário analisados. *In verbis* (e-fl. 1.608):

Entretanto não foram prestadas nas fichas 11 – Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa e 16 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa, informações relativas ao Imposto de Renda e CSLL mensais devidos por estimativa no ano-calendário.

Situação análoga ocorreu em relação às mesmas fichas da DIPJ, acima relacionadas, pertinente à apuração do IRPJ e CSLL no ano calendário 2013.

Não foram informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais- DCTF pertinente ao ano-calendário 2012, quaisquer débitos do IRPJ e CSLL.

Na DCTF pertinente ao ano-calendário 2013, foram informados débitos de IRPJ e CSLL devidos por estimativa mensal nos meses de janeiro, fevereiro e abril a outubro.

Foram detectados enfim, recolhimentos do IRPJ devido por estimativa nos meses de maio e julho a outubro de 2012 e janeiro, junho e julho de 2013, bem como recolhimentos de CSLL devida por estimativa nos meses de janeiro a maio e julho a outubro de 2012 e janeiro, junho e julho de 2013.

2.1. A Autoridade Fiscal promoveu, então, a apuração do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente (estimativas) e anualmente, “*exclusivamente com fundamento nos registros contábeis apresentados pelo sujeito passivo*”. Isso feito, constatou-se existência de valores exigíveis não foram declarados nem recolhidos. *Ipsis litteris* (e-fl. 1.610):

Nas planilhas denominadas “*Demonstrativo de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Lucro Real Escriturado – Antecipações Mensais, Multa Isolada e Ajuste Anual – AC 2012*” e “*Demonstrativo de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – Base de Cálculo Escriturada – Antecipações Mensais, Multa Isolada e Ajuste Anual – AC 2012*” procedeu-se à apuração do IRPJ e CSLL mensal com base em Balancete de Suspensão/Redução, apuração esta que, conforme já mencionado, não fora informada na DIPJ apresentada pelo sujeito passivo.

Feito isso, resultou em IRPJ a pagar nos meses de janeiro a maio e julho a novembro de 2012, cujos valores deduzidos do IRPJ efetivamente recolhido referente aos meses de maio e julho a outubro, evidencia a falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ referente aos meses de janeiro a maio, outubro e novembro de 2012, conforme demonstrado.

Período de Apuração	IRPJ a Pagar (1)	IRPJ Efetivamente Recolhido (2)	Falta/Insuficiência de Recolhimento do IRPJ (3)=(1)-(2)	Multa Isolada p/ Falta de Pagto. do IRPJ Apurado c/ Base em Balancete de Suspensão/Redução (4)=(3) x 50%
Janeiro	R\$ 44.293,34	R\$ 0,00	R\$ 44.293,34	R\$ 22.146,67
Fevereiro	R\$ 75.345,89	R\$ 0,00	R\$ 75.345,89	R\$ 37.672,94
Março	R\$ 79.051,79	R\$ 0,00	R\$ 79.051,79	R\$ 39.525,89
Abril	R\$ 14.450,23	R\$ 0,00	R\$ 14.450,23	R\$ 7.225,11
Maio	R\$ 60.030,59	R\$ 981,10	R\$ 59.049,49	R\$ 29.524,75
Junho	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Julho	R\$ 12.551,45	R\$ 12.551,45	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Agosto	R\$ 39.636,36	R\$ 39.636,36	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Setembro	R\$ 87.525,25	R\$ 87.525,25	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Outubro	R\$ 108.954,73	R\$ 72.107,27	R\$ 36.847,46	R\$ 18.423,73
Novembro	R\$ 16.644,05	R\$ 0,00	R\$ 16.644,05	R\$ 8.322,03
Dezembro	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Totais	R\$ 538.483,68	R\$ 212.801,43	R\$ 325.682,25	R\$ 162.841,12

Igualmente resultou em CSLL a pagar nos meses de janeiro a maio e julho a novembro de 2012, cujos valores deduzidos da CSLL efetivamente recolhida referente aos meses de janeiro a maio e julho a outubro, evidencia a falta/insuficiência de recolhimento da CSLL referente aos meses de outubro e novembro de 2012, conforme demonstrado.

Período de Apuração	CSLL a Pagar (1)	CSLL Efetivamente Recolhida (2)	Falta/Insuficiência de Recolhimento da CSLL (3)	Multa Isolada p/ Falta de Pagto. da CSLL Apurada c/ Base em Balancete de Suspensão/Redução (4)=(3) x 50%
Janeiro	R\$ 16.665,60	R\$ 16.665,60	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Fevereiro	R\$ 27.844,52	R\$ 27.844,52	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Março	R\$ 29.178,64	R\$ 29.178,64	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Abril	R\$ 5.922,08	R\$ 5.922,08	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Maio	R\$ 22.331,01	R\$ 22.331,01	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Junho	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Julho	R\$ 5.958,52	R\$ 5.958,52	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Agosto	R\$ 14.989,09	R\$ 14.989,09	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Setembro	R\$ 32.229,09	R\$ 32.229,09	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Outubro	R\$ 39.943,70	R\$ 28.118,63	R\$ 11.825,07	R\$ 5.912,54
Novembro	R\$ 6.711,86	R\$ 0,00	R\$ 6.711,86	R\$ 3.355,93
Dezembro	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Totais	R\$ 201.774,12	R\$ 183.237,18	R\$ 18.536,94	R\$ 9.268,47

A falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL devidos mensalmente, impõe a aplicação de multa de ofício exigida isoladamente em montante equivalente a 50% do IRPJ e da CSLL não recolhidos mensalmente, mediante lançamento de ofício, por força do disposto no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

2.2. Com relação ao IRPJ e CSLL devidos anualmente em 2012, a Autoridade Fiscal fez as seguintes considerações (e-fl. 1.612):

Do IRPJ devido na apuração anual, no montante de R\$ 484.992,17, não restou saldo a pagar, após a dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte, escriturado na conta-contábil 110801-Imposto de Renda-Antecipações-AC 2012, no valor de R\$ 272.190,73, e do IRPJ recolhido mensalmente, conforme já relatado, no montante de R\$ 212.801,43.

...

Tal como o IRPJ, não restou saldo a pagar da CSLL devida na apuração anual, no montante de R\$ 183.237,18, após dedução do valor total da CSLL recolhida mensalmente, conforme já relatado, no montante de R\$ 183.237,18.

2.3. Adotando o mesmo procedimento, a Autoridade Fiscal apurou tributos devidos e não declarados ou pagos referente ao ano-calendário de 2013, conforme excerto do relato a seguir reproduzido (e-fl. 1.611/1.1612):

Ressalte-se que o Lucro Líquido antes do IRPJ foi transportado a menor no mês de maio de 2013 no montante de R\$ 2.267,18, no mês de outubro de 2013 no montante de R\$ 6.387,48 e no mês de novembro de 2013 no montante de R\$ 6.387,48.

Para fins de apuração do IRPJ devido nos referidos meses, foram adicionados os valores em comento, ao Lucro Real apurado no LALUR apresentado pelo contribuinte.

Em oposição ao procedimento adotado no ano-calendário 2012, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL deduzida para fins de apuração do lucro antes do IRPJ, escriturada na conta-contábil 961301-Contribuição Social s/ Lucro, foi regularmente provisionada nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e deduzida no cálculo do Lucro Antes do IRPJ, transportado para o LALUR.

Os procedimentos adotados pelo sujeito passivo são demonstrados e consolidados no demonstrativo que segue.

[Quadro demonstrativo da apuração do Contribuinte]

...

Nas planilhas denominadas “Demonstrativo de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Lucro Real Escriturado – Antecipações Mensais, Multa Isolada e Ajuste Anual – AC 2013” e “Demonstrativo de Cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – Base de Cálculo Escriturada – Antecipações Mensais, Multa Isolada e Ajuste Anual – AC 2013” procedeu-se à apuração do IRPJ e CSLL mensal com base em Balancetes de

Suspensão/Redução, apuração esta que, conforme já mencionado, não fora informada na DIPJ apresentada pelo sujeito passivo.

Da apuração resultou em IRPJ a pagar nos meses de janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2013, cujos valores deduzidos do Imposto de Renda Retido na Fonte nos meses de abril e junho a outubro de 2013, conforme escriturado na conta-contábil 110801-Imposto de Renda-Antecipações-AC 2013, e do IRPJ efetivamente recolhido referente aos meses de janeiro, junho e julho de 2013, evidencia a falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ referente aos meses de fevereiro, abril, maio e agosto a novembro de 2013, conforme demonstrado.

Período de Apuração	IRPJ Apurado (1)	IR Retido na Fonte (2)	IRPJ Efetivamente Recolhido (3)	Falta/Insuficiência de Recolhimento do IRPJ (4)=(1)-(2)-(3)	Multa Isolada p/ Falta de Pagto. do IRPJ Apur. c/ Base em Balancete De Suspensão/Redução (5)=(4) x 50%
Janeiro	R\$ 20.039,26	R\$ 0,00	R\$ 20.039,36	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Fevereiro	R\$ 64.752,15	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 64.752,15	R\$ 32.376,07
Março	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Abril	R\$ 23.154,26	R\$ 32,20	R\$ 0,00	R\$ 23.122,06	R\$ 11.561,03
Maio	R\$ 45.664,50	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 45.664,50	R\$ 22.832,25
Junho	R\$ 15.272,38	R\$ 50,88	R\$ 15.788,29	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Julho	R\$ 4.740,44	R\$ 232,98	R\$ 4.507,47	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Agosto	R\$ 144.002,78	R\$ 22,98	R\$ 0,00	R\$ 143.979,80	R\$ 71.989,90
Setembro	R\$ 95.658,46	R\$ 61,16	R\$ 0,00	R\$ 95.597,30	R\$ 47.798,65
Outubro	R\$ 109.422,28	R\$ 833,39	R\$ 0,00	R\$ 108.588,89	R\$ 54.294,45
Novembro	R\$ 121.981,84	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 121.981,84	R\$ 60.990,92
Dezembro	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Totais	R\$ 644.688,35	R\$ 1.233,59	R\$ 40.335,12	R\$ 603.686,54	R\$ 301.843,27

Igualmente resultou em CSLL a pagar nos meses de janeiro, fevereiro e abril a novembro de 2013, cujos valores deduzidos da CSLL efetivamente recolhida referente aos meses de janeiro, junho e julho de 2013, evidencia a falta/insuficiência de recolhimento da CSLL referente aos meses de fevereiro, abril, maio e agosto a novembro de 2013, conforme demonstrado

Período de Apuração	CSLL a Pagar (1)	CSLL Efetivamente Recolhida (2)	Falta/Insuficiência de Recolhimento da CSLL (3)=(1)-(2)	Multa Isolada p/ Falta de Pagto. da CSLL Apur. c/ Base em Balancete De Suspensão/Redução (4)=(3) x 50%
Janeiro	R\$ 7.934,13	R\$ 7.934,13	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Fevereiro	R\$ 24.030,77	R\$ 0,00	R\$ 24.030,77	R\$ 12.015,39
Março	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Abril	R\$ 9.775,53	R\$ 0,00	R\$ 9.775,53	R\$ 4.887,77
Maio	R\$ 16.955,17	R\$ 0,00	R\$ 16.955,17	R\$ 8.477,59
Junho	R\$ 6.422,10	R\$ 6.422,10	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Julho	R\$ 2.426,56	R\$ 2.426,57	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Agosto	R\$ 52.561,00	R\$ 0,00	R\$ 52.561,00	R\$ 26.280,50
Setembro	R\$ 35.157,05	R\$ 0,00	R\$ 35.157,05	R\$ 17.578,52
Outubro	R\$ 40.112,02	R\$ 0,00	R\$ 40.112,02	R\$ 20.056,01
Novembro	R\$ 44.633,46	R\$ 0,00	R\$ 44.633,46	R\$ 22.316,73
Dezembro	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Totais	R\$ 240.007,81	R\$ 16.782,80	R\$ 223.225,02	R\$ 111.612,51

A falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL devidos mensalmente, impõe a aplicação de multa de ofício exigida isoladamente em montante equivalente a 50% do IRPJ e da CSLL não recolhidos mensalmente, por força do disposto no art. 44, da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007.

2.4. Já com relação aos valores devido anualmente, a Autoridade Fiscal afirma o seguinte (e-fl. 1.615):

Do IRPJ devido na apuração anual, no montante de R\$ 519.899,67, após deduzido do Imposto de Renda Retido na Fonte, escriturado na conta-contábil 110801-Imposto de Renda- Antecipações-AC 2013, nos meses de março e dezembro de 2013, no valor de R\$ 1.047,13, não compensado na apuração mensal do imposto em decorrência do levantamento do balancete de suspensão do pagamento nos referidos período de apuração, e do IRPJ recolhido mensalmente, conforme já relatado, no montante de R\$ 41.568,71, restou um saldo a pagar no valor de R\$ 477.283,83.

O IRPJ a pagar apurado no ano-calendário 2013 não foi recolhido e o débito não foi declarado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, impondo-se portanto, o lançamento de ofício do imposto não recolhido/declarado.

A CSLL devida na apuração anual, no montante de R\$ 195.803,88, após deduzida do valor total da CSLL recolhida mensalmente, no montante de R\$ 16.782,80 resultou em saldo a pagar no montante de R\$ 179.021,08.

A CSLL a pagar apurada no ano-calendário 2013 não foi recolhida e o débito não foi declarado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, impondo-se tal qual em relação ao IRPJ, o lançamento de ofício da contribuição não recolhida/declarada.

IMPUGNAÇÃO

3. A pessoa jurídica MOINHO SETE IRMÃOS LTDA, sujeito passivo na condição de contribuinte, apresentou, em 23/02/2015, por meio de seus representantes legais devidamente estabelecidos, sua inconformidade com o lançamento de ofício advogando sua total improcedência, conforme relata-se a seguir.

Da Admissibilidade da Impugnação

4. O Impugnante apresenta como questão preliminar a admissibilidade de seu recurso, não obstante tenha sido apresentado após o prazo legal. Em primeira linha de argumentação, sustenta que a admissibilidade é devida por força do princípio da verdade material, sob o risco de ofensa ao direito do exercício de ampla defesa. Suas razões podem ser entendidas a partir dos seguintes trechos de seu recurso (e-fl. 1.660):

A posição do contribuinte é reforçada pela fundamentação doutrinária de que se aplica ao Processo Administrativo Tributário, o princípio da verdade material, isto é, devem ser consideradas todas as provas e fatos novos, ainda que sejam favoráveis ao interessado todas as provas e fatos novos, ainda que sejam a favor do interessado, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados em fases anteriores do processo administrativo, conforme fundamento doutrinário abaixo:

"Pela orientação deste princípio, o órgão administrativo de julgamento deverá buscar a verdade objetiva dos fatos, independentemente de haver sido provado ou alegado pelas partes". (1 ADRIANO, Ana Paula

Diferentemente do que ocorre no processo judicial, que se contenta com a verdade meramente formal, o processo administrativo tributário busca a verdade material, isto é, a

verdadeira ocorrência do fato gerador e os elementos constitutivos do crédito tributário, o que, no caso, só será possível através do exame da matéria, dos documentos e informações desta impugnação, garantindo assim, o contraditório e a ampla defesa.

4.1. Noutra vertente, dirige sua argumentação para o instituto da coisa julgada. Assim expõe seu raciocínio (e-fl. 1.661):

Na hipótese da Administração Tributária da RFB deixar de atender aos pedidos de reconsideração e revisão do auto de infração, sob alegação preliminar da intempestividade, pelo fato de que o contribuinte não apresentou impugnação após lavratura do auto de infração, apresentando o feito fora do prazo legal, ora, tal entendimento fazendário e administrativo está ultrapassado pela jurisprudência do Egrégio STF. A matéria não é nova, muito menos, controvertida, situação esta, atualmente, totalmente pacificada nos Tribunais Administrativos, assim como, no Poder Judiciário. A autoridade de coisa julgada, prestigiada pelo nosso sistema constitucional brasileiro, é um fenômeno direcionado à pacificação das relações sociais, consubstanciado no princípio da segurança jurídica.

O Código de Processo Civil, nos seu art. 467 define coisa julgada material, como "a eficácia que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário". A coisa julgada formal opera dentro do processo em que a sentença foi proferida, não impedindo que o objeto do julgamento seja novamente discutido em outro processo. Por outro lado, a coisa julgada material produz seus efeitos no mesmo ou em qualquer outro processo, vedando o seu reexame, após o trânsito em julgado. É importante ressaltar, que a decisão administrativa poder ser revista e modificada pelo Poder Judiciário, com fundamento no art. 5, XXXV da CF/88, ao garantir

que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário, no máximo podemos defender a decisão definitiva como coisa julgada formal administrativa.

4.2. Como derradeira alegação para que se superasse a questão da intempestividade da impugnação, o Contribuinte alega aponta para o dever de revisão de ofício, a que está sujeito a autoridade administrativa. Entende que, ainda que não fosse aceito o recurso, o lançamento deveria ser revisto de ofício para afastar, por inadequada, a pretensão fiscal. Em suas palavras (e-fl. 1.662):

Por outro lado, vem dispondo a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

"Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada".

Desse modo, é importante que a Administração Fiscal reconheça esta impugnação para que sejam analisados os fatos circunstanciais relevantes que possam justificar a inadequação proferida, ou ainda, a existência de vícios que tornem ilegal o ato administrativo, entendemos, salvo melhor juízo, que se deve receber e analisar o pedido/impugnação interposto, não apenas como impugnação, mas sim, como uma

revisão de ato a pedido da parte interessada, fato do direto da Administração rever os seus atos, a pedido ou de ofício, segundo dispõe a Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal.

BRASIL. STF. SÚMULA 473: "A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivos de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada em todos os casos a apreciação jurisdicional." Disponível em: <http://www.stf.gov.br>. Acesso em: 20 fev. 2016.

Há de ser realçado também o princípio administrativo da verdade material, que orienta e autoriza a Administração Pública a aceitar e buscar as provas que entender necessárias, conhecendo de novas provas supervenientes ou não, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos novos.

Da Improcedência

5. Quanto ao mérito, o Impugnante alega que, na apuração mensal no ano-calendário 2012, a Autoridade Fiscal desconsiderou o fato de ter havido recolhimentos a título de imposto de renda retido na fonte passíveis de serem deduzidos das estimativas mensais. *In verbis* (e-fl. 1.663):

A questão da empresa não ter indicado na Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - DIPJ, nas fichas 11 e 16, os valores de apuração mensal, não pode ser a fonte para se estabelecer falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, pois conforme observa-se nos documentos do Anexo VII, a empresa possuía Imposto de Renda Retido na Fonte de Aplicações Financeiras para serem compensados com os valores a recolher de IRPJ e CSLL, conforme demonstrado nos Anexos I a III.

Dessa forma, a empresa somente incorreu em erro pela falta de recolhimento por estimativa mensal de Imposto de Renda no mês de outubro/2012, fato este observado no Anexo II, diferente dos meses apontados pela fiscalização. Dessa forma, caso haja em que se falar de aplicação de multa isolada, o valor seria R\$13.930,34 (Treze mil e novecentos e trinta reais e trinta quatro centavos), considerando aplicação de 50% (cinquenta por cento). O auditor fiscal deixou de considerar em sua memória de cálculo tais impostos retidos para compensação com os valores a recolher. Nota-se que o procedimento fiscal aplicou o procedimento mais oneroso ao contribuinte, não proporcionando ao contribuinte realizar as devidas retificações nas Declarações já entregues a RFB,

...

Fica evidenciado que a fiscalização não se utilizou do princípio da razoabilidade, ao desprezar sua própria indicação, já que mesmo tendo o conhecimento dos respectivos valores a título de previdência complementar, não deduziu da base de cálculo de apuração do IRPJ e CSLL, reforçando o caráter arrecadatário e confiscatório, ao aplicar multa para constituição de crédito tributário. O demonstrativo a seguir demonstra os valores que não foram considerados na apuração da base de cálculo para apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social:

...

Observa-se que considerando as regras de apuração por estimativa mensal, o contribuinte deixou de recolher apenas nos meses indicados, totalizando o valor de R\$ 23.760,21 (Vinte e três mil e setecentos e sessenta reais e vinte um centavos) referente a IRPJ, e o valor de R\$ 8.193,67 (Oito mil e cento e noventa três reais e sessenta sete centavos), valores estes que no ajuste anual foram absorvidos pelo resultado, gerando saldo a ser restituído ao contribuinte. Assim, não há razão para que o contribuinte sofra sanção tão onerosa com a aplicação de multa de 50%.

...

5.2. No que se refere ao lançamento do ano-calendário de 2013, alega que a Autoridade Fiscal desconsiderou o pedido de parcelamento o qual abrangeria fatos geradores coincidentes com o do Auto de Infração. Em suas palavras (e-fl. 1.667):

No que se refere ao exercício do ano de 2013, tem-se que novamente a fiscalização aplicou multa de ofício de 75% pela falta de pagamento de débitos declarados em DCTF, e também multa isolada pelo fato da empresa não ter apurado e recolhido o IRPJ e CSLL, conforme o procedimento de apuração por estimativa mensal. No entanto, a fiscalização não levou em consideração o fato da empresa ter formalizado em 18/11/2014 o pedido de parcelamento da Lei nº 12.996 de 18 de junho de 2014, e consolidado em 22/09/2015, conforme documentos apensados no Anexo VIII. Analisando o fluxo abaixo, se evidencia que a fiscalização não poderia lavrar o auto de infração referente aos débitos do ano-calendário de 2013, pois a situação do contribuinte já se encontra regular.

Nota-se que não há justificativa para que fosse aplicada a cobrança de IRPJ e CSLL, e principalmente de multas de ofício e isolada. É importante salientar que no pedido de parcelamento da empresa, os valores dos impostos declarados e não recolhidos tiveram incidência de multa de 20% e juros de mora, isto é, a empresa sofreu as sanções dos encargos previstos na legislação pelo fato de não ter recolhido na data de seu vencimento.

Nesse sentido, a lavratura do auto de infração apresentou vícios que o tornam NULO, já que impostos objeto da fiscalização se encontravam parcelados, o que demonstra que o órgão fiscalizador não foi razoável, isto é, não houve moderação e racionalidade na constituição do crédito tributário. Fica confirmada a falta de coerência e bom senso, pois não basta à fiscalização atender à finalidade pública predefinida pela lei, mas compreender como o fim público deve ser atendido.

..

Considerando os cálculos de revisão dos Anexos IV, V e VI, não há diferença no recolhimento apurado pela empresa, assim, os valores declarados no requerimento do parcelamento em 22 de setembro de 2015, expressam o real valor de pagamento dos débitos, assim, em face ao pedido de parcelamento ser anterior a lavratura do auto de infração, não há em que se falar em constituição de crédito tributário por parte da fiscalização.

Do Pedido

6. Por fim, apresenta o seguinte requerimento (e-fl. 1.669):

Pelo exposto, requer que seja recebida a presente impugnação, bem como seja julgado improcedente, requerendo o seguinte:

a) Admissibilidade da presente impugnação;

b) Considerar NULO de direito o auto de infração lavrado pelos motivos expostos;

c) Que seja reconhecido o benefício da exigibilidade suspensa do auto de infração;

d) Não sendo acolhida a NULIDADE do auto de infração, que há a sua revisão para aplicação apenas da multa isolada referente a falta de recolhimento por estimativa de IRPJ no mês de outubro e novembro/2015, conforme Anexo II.

e) Recebimento dos documentos anexados a presente impugnação;

É o relatório”.

A 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR decidiu, por unanimidade, rejeitar a preliminar relativa a intempestividade para não conhecer as alegações de mérito ofertadas pelo sujeito passivo principal, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

Não se verificando fato impeditivo para a fluência do prazo legal, correto o ato administrativo que declarou a situação de revelia resultando intempestivo recurso posteriormente apresentado.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de piso, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual suscita preliminar de tempestividade da Impugnação, reiterando as alegações de mérito oferecidas naquele momento processual.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte preenche os requisitos extrínsecos de admissibilidade, porquanto foi apresentado dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, por seu representante legal. Restam, assim, atendidos os pressupostos formais de regularidade, legitimidade, interesse recursal e competência deste Conselho para apreciar a controvérsia, nos termos do art. 25, inciso II, do mesmo diploma legal.

Contudo, no que se refere aos requisitos intrínsecos, impõe-se ressalva de ordem relevante. Consta dos autos que a impugnação apresentada pela contribuinte foi considerada intempestiva pela instância *a quo*, circunstância que inviabiliza, em regra, o conhecimento do Recurso Voluntário.

Nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto n.º 70.235/1972¹, do art. 56, caput e § 2º, do Decreto n.º 7.574/2011² e do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 15/1996³, a impugnação

¹ Decreto nº 70.235/1972 - Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (...)

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

² Decreto n.º 7.574/2011 - Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15). (...)

§ 2º Eventual 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 caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

³ Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 15, de 12 de julho de 1996 - “O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, e nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual 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 caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.”

apresentada fora do prazo não instaura a fase litigiosa do processo administrativo, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

Eventual petição apresentada fora do prazo de 30 (trinta) dias, não caracteriza impugnação, restando, portanto, prejudicada a análise do mérito, ainda que as matérias suscitadas pela Recorrente sejam, em tese, qualificadas como de ordem pública. Admitir o contrário configuraria indevida supressão de instância.

No caso, a Recorrente suscitou, em sede preliminar, a tempestividade da Impugnação ofertada em primeira instância, de modo que o Recurso Voluntário merece ser conhecido e apreciado tão somente em relação a este argumento.

Caso se conclua pela tempestividade da peça inaugural, os autos deverão retornar à Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de origem, para que seja realizada a análise integral da impugnação, em respeito ao princípio do devido processo legal e ao duplo grau de jurisdição administrativa.

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário interposto pela Contribuinte, exclusivamente quanto à preliminar que impugna a declaração de intempestividade da impugnação pela instância de origem.

2 DA PRELIMINAR DE MÉRITO

DA ALEGADA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

A Recorrente sustenta, em sede de Recurso Voluntário (e-fls. 1.743/1.748), que a impugnação apresentada em primeira instância deveria ser considerada tempestiva, não obstante reconheça que o protocolo da peça ocorreu após o transcurso do prazo legal previsto no processo administrativo fiscal.

Com efeito, a própria Recorrente admite ter tomado ciência do Auto de Infração em 20/11/2015 e que a impugnação foi protocolada apenas em 23/02/2016, isto é, após o prazo de 30 (trinta) dias estabelecido no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ainda assim, sustenta que a extemporaneidade formal não deveria obstar o conhecimento da impugnação, sob o argumento de que a decisão de primeira instância teria se limitado indevidamente ao exame da admissibilidade, deixando de apreciar os fatos, documentos e argumentos deduzidos na peça inaugural.

Para tanto, invoca, em síntese:

(i) o **princípio da verdade material**, sustentando que a observância estrita do prazo processual deveria ser relativizada em favor da análise do mérito;

(ii) a suposta **possibilidade de revisão do lançamento**, ainda que reconhecida a extemporaneidade da impugnação; e

(iii) alegada impropriedade na fundamentação adotada pela decisão recorrida, inclusive quanto à referência normativa constante do voto condutor.

Argumenta, nesse contexto, que a DRJ teria incorrido em excesso de formalismo ao declarar a revelia e não conhecer da impugnação, o que, a seu ver, afrontaria os princípios da ampla defesa e do contraditório, razão pela qual requer o reconhecimento da tempestividade da peça inaugural, com o consequente exame do mérito do lançamento.

A pretensão não merece acolhimento.

Nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve ser apresentada no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do lançamento. Trata-se de prazo peremptório, cujo transcurso sem a apresentação de impugnação válida impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal, conforme dispõe o art. 14 do mesmo diploma legal.

A consequência jurídica da apresentação extemporânea da impugnação é objetiva: a autoridade preparadora deve declarar a revelia, nos termos do art. 21 do Decreto nº 70.235, de 1972, permanecendo o processo no órgão de origem para fins de cobrança do crédito tributário, sem abertura de espaço para apreciação do mérito da exigência.

Nesse contexto, não procede a alegação de que o princípio da verdade material autorizaria a relativização do prazo legal. Embora tal princípio oriente a atuação da Administração na apuração dos fatos, sua incidência não afasta as normas processuais que disciplinam o exercício do direito de defesa. A busca da verdade material desenvolve-se dentro dos limites procedimentais estabelecidos em lei, não podendo ser invocada para afastar requisito essencial de admissibilidade expressamente previsto no ordenamento.

Admitir o conhecimento de impugnação apresentada fora do prazo legal, sob a invocação genérica da verdade material, equivaleria a esvaziar o regime jurídico dos prazos no processo administrativo fiscal, comprometendo a segurança jurídica, a isonomia e a própria coerência do sistema contencioso.

Também não prospera a tentativa de amparar o conhecimento da impugnação na possibilidade de revisão do lançamento. A revisão de ofício, prevista na legislação aplicável, constitui prerrogativa da Administração Tributária, exercitável nos estritos limites legais e por iniciativa da autoridade competente. Não se confunde, portanto, com pretensão subjetiva do contribuinte ao conhecimento de impugnação intempestiva, nem tem o condão de converter petição extemporânea em impugnação válida para fins de instauração do litígio administrativo.

No que se refere às críticas dirigidas à fundamentação da decisão recorrida, ainda que se pudesse cogitar de eventual impropriedade pontual na referência normativa indicada, tal circunstância não altera o dado objetivo e incontroverso de que a impugnação foi protocolada após o decurso do prazo legal. Eventuais incorreções formais ou imprecisões redacionais, quando não acarretam prejuízo ao direito de defesa nem infirmam o fundamento central da decisão, não têm o condão de afastar a conclusão pela intempestividade, à luz do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de tempestividade da impugnação, mantendo-se o não conhecimento da peça inaugural por manifesta intempestividade, restando prejudicada a análise das alegações de mérito.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exclusivamente quanto a preliminar de tempestividade da impugnação, para rejeitá-la.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski