



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.720041/2011-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.625 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente BABY BEEF BARRA RESTAURANTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

REVISÃO DE OFÍCIO DE AUTOS DE INFRAÇÃO. NOVOS LANÇAMENTOS OBJETO DE SEGUNDA INTIMAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E VERACIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS

Na eventualidade de ocorrerem duas intimações válidas, para fins de contagem de prazo deve ser considerada a segunda. A presunção de legitimidade e veracidade dos atos administrativos não permite exigir do contribuinte que presuma inválidos os autos de infração que foram novamente lavrados e objeto de nova intimação do sujeito passivo. O contribuinte, diante do segundo ato administrativo do qual foi cientificado antes do término do prazo para apresentação da defesa computado do primeiro ato de intimação, pode legitimamente presumir que o último é o ato válido, desconsiderando-se a primeira intimação nos termos do parágrafo 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte em que conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer a tempestividade da Impugnação apresentada relativamente aos autos de Infração de IRPJ e CSLL e determinar o retorno dos autos à DRJ/RJO para que supere o óbice da intempestividade e aprecie o recurso apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Cláudio de Andrade Camerano,

Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Encampo o relatório do Acórdão Recorrido, em parte.

Tratam os presentes autos de exigências de ofício do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, R\$ 107.515,88, fls. 520 e 553; da CSLL, R\$ 71.018,58, fls. 516 e 579; do PIS, R\$ 42.742,63, fls. 561 e da COFINS, R\$ 197.273,89, fls. 570, relativamente ao ano calendário de 2007, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, sem escrituração comercial, exceto livro caixa, fls. 43, conforme autorização do artigo 45, § único, da Lei nº 8.981/95, reproduzido no artigo 527, § único do RIR/99.

Fundamentaram as exações as diferenças verificadas entre a receita bruta mensal apropriada no livro caixa, fls. 84/137, e a receita bruta declarada na DIPJ/2008, fls. 03/36, conforme demonstrativo de fls. 514, 598 e 614.

A constatação de erro material quanto às bases imponíveis do PIS e da COFINS, tomadas trimestralmente em vez de mensalmente, levou a autoridade administrativa, com fundamento nos artigos 145, III e 149, IX, ambos do CTN, a declarar a nulidade daquelas autuações, e determinar a formalização de outras autuações relativas àquelas contribuições, fls. 547/549.

A fiscalização, além de retificar as autuações em comento, fls. 561 e 570, ratificou, em novas autuações, também aquelas relativas ao IRPJ, fls. 553 e a CSLL, fls. 579.

Ciente das exigências originais em 09/03/2011, fls. 544, da declarada nulidade reportada em 28/03/2011, e, das novas autuações em 01/04/2011, fls. 589, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 596/620, protocolada em 02/05/2011, na qual alega, em síntese:

- A impossibilidade de revisão de ofício do lançamento tributário, por não terem sido verificadas as hipóteses do art. 149, IX do CTN, tratando-se na realidade de alteração do critério jurídico do lançamento, o que seria vedado pelos artigos 142 e 146 do CTN.
- A desnecessidade, impossibilidade e inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário.
- A impossibilidade de a fiscalização considerar, para fins do lançamento, o Regime de Caixa (refletido no Livro Caixa apresentado), independentemente de ter a contribuinte deixado de apresentar sua

escrituração, pois o contribuinte seria optante pelo Regime de Competência.

- Afirma que a ausência de escrituração não seria incompatível com a opção pelo regime de competência, e que os administradores (gerentes), além da apropriação indevida de valores, para encobrir os seus atos, também extraviaram todos os documentos e assentamento financeiro da empresa, tais como, documentos fiscais, livro caixa, documentos de empregados, extratos bancários e todos os registros de movimento diário do caixa. Em consequência dos indícios de prática de crime contra o patrimônio da empresa, iniciou, em meados de 2008, processo penal contra os administradores, conforme inquérito junto a 16ª Delegacia de Polícia da Barra da Tijuca, ainda em andamento.

O Acórdão Recorrido considerou intempestiva a Impugnação relativamente aos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, pois o Despacho de fls. 547 apenas teria considerado nulos os Autos de Infração de PIS e de COFINS, considerando irrelevante a julgadora *a quo*, o fato de que todos os autos de infração (objeto do mesmo processo administrativo) teriam sido lavrados novamente pela autoridade fiscal, sendo portanto objeto de nova intimação do contribuinte em 01/04/2011.

Quanto às alegações de quebra de sigilo bancário, afastou-a consignando que os autos de infração teriam sido lavrados em virtude da divergência entre as receitas declaradas em DIPJ face àquelas escrituradas no Livro Caixa do contribuinte.

Já sobre a alegação do contribuinte de que o regime adotado pela empresa era o de competência, sendo que o livro caixa refletiria apenas os ingressos não necessariamente correspondentes a rendimentos do período, a autoridade julgadora *a quo*, consignou que na ausência da escrituração contábil, não poderia defender o uso do Regime de Competência, e, além disso, alegou que no Livro Caixa só deveriam ter sido registrados todos os ingressos e saídas da conta caixa, não devendo ser anotados ingressos relativos a rendimentos futuros, razão pela qual a escrituração do Livro Caixa faria prova contra o contribuinte. Vejamos:

“9.- *Last but not the least*, se a própria pessoa jurídica, em sede de auditoria fiscal, declara não possuir quaisquer livros de escrituração contábil regular, fls. 43, apenas o livro Caixa, evidentemente não pode alegar regime de competência na apropriação de suas receitas. Ainda que, formalmente declare tal regime, fls. 61. Pelo elementar motivo de que fatos desmentem declarações.

9.1.- No ponto, desnecessário reportar elementares conceitos contábeis, os quais explicitam que, no Livro Caixa são registrados todos os recebimentos e pagamentos em dinheiro. Se destina ao controle dos lançamentos exclusivos, de entrada e saída, da conta Caixa da empresa. Nele não devem ser anotados rendimentos futuros (notas que ainda não compensaram e cheques pré-datados e outros valores a receber).”

Cientificado em 21/10/2014 (fl. 668), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 19/11/2014, defendendo a tempestividade da Impugnação relativamente aos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, pois também teriam sido lavrados novamente e objeto de nova intimação específica ao contribuinte, para que apresentasse impugnação.

Além disso, reiterou os argumentos de mérito apresentados na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 – Preliminares

2.1 . TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO - IRPJ E CSLL

No mérito, restou claro e incontroverso nos autos que os lançamentos de PIS e COFINS foram reconhecidos como nulos, de ofício, pois deixaram de adotar o período de apuração mensal. Vejamos o despacho de fls. 547:

DESPACHO DECISÓRIO – DRF/RIO DE JANEIRO I**Processo nº: 11052.720041/2011-98****INTERESSADO: BABY BEEF BARRA RESTAURANTE LTDA****C.N.P.J. Nº : 07.708.224/0001-00**

Assunto : IRPJ E REFLEXOS

Ano-calendário: 2007

DECISÃO

Vistos e examinados os presentes autos, à vista do Parecer anexo ao presente despacho, cujo teor **APROVO** e que passa a integrar o presente julgado, **DECIDO DECLARAR NULOS**, com base no art. 145, III c/c art. 149, IX, ambos da Lei nº 5.172/66(CTN), os Autos de Infração de PIS e COFINS relativos ao processo 11052.720041/2011-98, devendo ser constituído novo crédito tributário.

Encaminhe-se o presente processo à Difis/Equipe Fiscal 5, para dar ciência deste despacho ao interessado, bem como do novo Auto de Infração.

Também é incontroverso que tal reconhecimento ocorreu após a intimação do contribuinte para que se defendesse dos autos que contra ele foram lavrados, e que encontram-se encartados sob um mesmo processo administrativo fiscal, objeto do presente julgamento.

A fiscalização, por sua vez, além de retificar as autuações de PIS e COFINS, ratificou em novas autuações, também os Autos de Infração de IRPJ e CSLL. É o que reconhece a autoridade julgadora *a quo*.

“3- A constatação de erro material quanto às bases imponíveis do PIS e da COFINS, tomadas trimestral, não, mensalmente, levou a autoridade administrativa, com fundamento nos artigos 145, III e 149, IX, ambos do CTN, a declarar a nulidade daquelas autuações, e determinar a formalização de outras autuações relativas às aquelas contribuições, fls. 547/549.

3.1.- A fiscalização, além de retificar as autuações em comento, fls. 561 e 570, ratificou, em novas autuações, também aquelas relativas ao IRPJ, fls. 553 e a CSLL, fls. 579.

4.- Ciente das exigências originais em 09/03/2011, fls. 544, da declarada nulidade ante reportada em 28/03/2011, e, das novas autuações em 01/04/2011, fls. 589, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 596/620, protocolada em 02/05/2011, através da qual alega, em síntese:” (grifo nosso)

Calculando-se no fato de que a autoridade autuante teria reconhecido a nulidade apenas dos Autos de Infração de PIS e COFINS, entendeu a Autoridade julgadora de piso que a Impugnação dos autos de infração de IRPJ e CSLL deveria ter sido apresentada de maneira independente. Entendeu que, muito embora tenham sido lavrados Autos de Infração novos de IRPJ e CSLL (fls. 553 e 559), prevaleceriam os primeiros (fls. 516 e 520) e a partir da cientificação destes (em 09/03/2011) o contribuinte deveria ter apresentado Impugnação Parcial até 08/04/2011.

Ocorre que antes do decurso desse prazo cujo computo parte do termo inicial do qual se valeu o Acórdão Recorrido, o Contribuinte foi intimado em 01/04/2011 dos novos Autos de Infração, tanto de PIS e COFINS, quanto de IRPJ e de CSLL, consignando-se em tais novos Autos de Infração que a partir da nova intimação é que seria computado o prazo de 30 dias para oferta de Impugnação.

Assim, ainda que o Despacho Decisório de fls. 547 tenha reconhecido a nulidade penas dos Autos de Infração de PIS e de COFINS, fato é que a autoridade fiscal lavrou novamente também os Autos de Infração de IRPJ e CSLL, intimando o contribuinte novamente para que se defendesse em novo prazo de todos eles, **medida condizente com a constatação de que todos continuaram tramitando sob o mesmo processo administrativo.**

Além disso, essa nova intimação ocorreu em 01/04/2011 (fl. 589), 7 dias antes do término do prazo impugnatório original (08/04/2011), deixando claro que o contribuinte atendeu regularmente às determinações e orientações contidas na comunicação fiscal, que não poderiam ter sido superadas pelo Acórdão Recorrido em desfavor do contribuinte.

De todo modo, ainda que se pudesse admitir que o contribuinte deveria ter apresentado uma 1ª Impugnação parcial contestando os Autos de Infração de IRPJ e CSLL, e uma 2ª Impugnação Parcial dias depois nos autos do *mesmo processo administrativo*, contestando apenas os Autos de Infração de PIS e COFINS, penso que, no mínimo deve-se reconhecer que suposto e alegado “erro” do contribuinte é imputável às autoridades administrativas que provocaram o “erro” do Contribuinte.

Este Relator e também esta turma julgadora têm entendido que quando se verifica que a duplicidade da intimações se deu de maneira tal a provocar no contribuinte a legítima expectativa de que a primeira intimação teria sido desconsiderada pela própria administração, tal expectativa deve ser respeitada.

Afinal, não se pode esperar do contribuinte que, recebendo os novos atos administrativos sobre os quais paira presunção legal de legitimidade e coerência, presuma a atuação inconsistente da administração e a completa inutilidade dos atos sucessores. A interpretação consistente dos atos administrativos leva, naturalmente, à presunção de que, se a administração pública empenhou esforços e recursos públicos para proceder à nova lavratura de todos os Autos de Infração, procedendo também quanto a eles uma segunda e nova intimação total, os atos e intimações pretéritos devem ser desconsiderados, pois já foram desconsiderados pela própria administração ao infirmá-los por meio de seu refazimento. Esse é o entendimento que nos parece mais consistente com a presunção de legitimidade e veracidade dos atos administrativos, atributos amplamente consagrados na Doutrina. Parafraseando as ideias lançadas pela Conselheira Adriana Gomes do Rêgo no Acórdão CARF nº 9101002.814

Nesse sentido, convém trazer à tona a doutrina de Maria Sylvia Zanella di Pietro, que, ao tratar sobre a presunção de legitimidade e veracidade do ato administrativo, assim enfoca:

*Embora se fale em presunção de legitimidade ou de veracidade como se fossem expressões com o mesmo significado, as duas podem ser desdobradas, por abrangerem situações diferentes. A **presunção de legitimidade** diz respeito à conformidade do ato com a lei; em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei.*

*A **presunção de veracidade** diz respeito aos fatos, em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração. Assim ocorre com relação às certidões, atestados, declarações, informações por ela fornecidos, todos dotados de fé pública.*

No mesmo sentido está a doutrina de José dos Santos Carvalho Filho, quando afirma:

Os atos administrativos, quando editados, trazem em si a presunção de legitimidade, ou seja, a presunção de que nasceram em conformidade com as devidas normas legais, como bem anota DIEZ. Essa característica não depende de lei expressa, mas deflui da própria natureza do ato administrativo, como ato emanado de agente integrante da estrutura do Estado.

Vários são os fundamentos dados a essa característica. O fundamento precípuo, no entanto, reside na circunstância de que se cuida de atos emanados de agentes detentores de parcela do Poder Público, imbuídos, como é natural, do objetivo de alcançar o interesse público que lhes compete proteger.

Desse modo, inconcebível seria admitir que não tivessem a aura da legitimidade, permitindo-se que a todo momento sofressem algum entrave oposto por pessoa de interesses contrários. Por esse motivo é que se há de supor que presumivelmente estão em conformidade com a lei.”

No caso em questão, mostra-se ainda mais nítido o cerceamento do direito de defesa que a adoção do entendimento da DRJ causa, pois a intimação do contribuinte acerca do novo prazo de defesa e dos novos 4 Autos de Infração se deu 7 dias antes do termo final para a apresentação da impugnação se considerada a primeira intimação.

Também é escancarado o cerceamento do direito de defesa, pois a autoridade fiscal, se pretendesse computar separadamente os prazos dado que somente os Autos de Infração de PIS e COFINS foram considerados nulos, deveria ter determinado o prosseguimento do processo em epígrafe apenas com relação ao IRPJ e à CSLL, e a apartação em outros autos dos

lançamentos de PIS e COFINS, nos quais então o contribuinte se defenderia de maneira também apartada.

Assim, entendo que a este respeito, tem razão o contribuinte, motivo pelo qual julgo procedente seu Recurso Voluntário, determinando-se consequentemente a devolução dos autos à DRJ para que profira novo Acórdão superando o óbice da intempestividade e analisando o Recurso Voluntário também quanto aos argumentos suscitados acerca dos Autos de Infração de PIS e COFINS.

3 - Dispositivo

Diante das razões aqui expostas, voto no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo tempestividade da Impugnação relativamente aos autos de Infração de IRPJ e CSLL e, consequentemente determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que supere o óbice da intempestividade parcial da Impugnação.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah