



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 14041.000690/2009-71  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2403-002.808 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CAST INFORMATICA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2007

TERMO INICIAL DE INTIMAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. DÚVIDA GERADA EM RAZÃO DE PRONUNCIAMENTO DA AUTORIDADE FISCAL QUE EFETUOU O LANÇAMENTO. CONFUSÃO. INTERPRETAÇÃO EM FAVOR DO ADMINISTRADO. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO À CONFIANÇA.

Demonstrado que o contribuinte incorreu em erro quanto à contagem do termo inicial para protocolo de impugnação em razão de ato exarado da autoridade lançadora competente para sua intimação, há de ser considerado por tempestiva a impugnação ofertada dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados a partir do dia pelo qual o ato transpareceu que fosse o de início.

Incorrendo o contribuinte em erro gerado pela administração pública, não pode o administrado ser punido por fato do qual não deu causa, sob pena de ferimento ao princípio da segurança jurídica e da proteção à confiança.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à questão da tempestividade da impugnação, anulando a decisão de primeira instância e determinando novo julgamento. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (relator) que votou pela intempestividade, Paulo Maurício Monteiro Pinheiro e Ivacir Julio de Souza votaram pela realização de diligência para verificar o horário

Documento assinado digitalmente por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI em 16/12/2014

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1

6/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHA

ES PEIXOTO

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de expediente do dia 23/12/2009 na unidade. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Marcelo Magalhães Peixoto

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Julio de Souza e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, Acórdão 03-35.783 da 5ª Turma, que não conheceu da impugnação por intempestividade.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

*Trata-se de Auto-de-Infração de Obrigaçāo Principal — AIOP DEBCAD nº 37.264.794-4, lavrado contra a empresa em epígrafe em 23/12/2009 (data da cientificāo do contribuinte); no valor de R\$24.605.195,48 (vinte e quatro milhões, seiscentos e cinco mil, cento e noventa e cinco reais e quarenta e oito centavos), referente às contribuições previdenciárias patronais, não declaradas em GFIP incluindo aquelas devidas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestaram serviços no período de março/2004 a dezembro/2007.*

*De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 11/63, o contribuinte não declarou remunerações nem recolheu contribuições incidentes sobre algumas verbas pagas a seus trabalhadores (Remunerações pagas a empregados e diretores por empresas interpostas e Outras remunerações de Gerentes, Analistas, Programadores, Líderes de Projeto e Consultores); simulou contratos com empresas de empregados, com o intuito de burlar as legislações trabalhista, previdenciária e tributária; e, ainda, causou embaraço à ação da fiscalização ao tentar impedir a correta verificação dos tributos devidos.*

*Diante desse quadro, foi necessária a realização de diligências, que foram efetuadas junto à Justiça do Trabalho, a pessoas jurídicas e pessoas físicas.*

*Informa o autuante que os valores das verbas supracitadas encontram-se discriminados, por trabalhador e competência, nos anexos ANIFISC 3 a ANIFISC15.*

### DAS DILIGÊNCIAS REALIZADAS

*Das diligências efetuadas para verificação do correto cumprimento, pela empresa, das obrigações tributárias devidas, o autuante destaca, dentre outras, as seguintes constatações:*

*- seis ex-empregados da autuada, em resposta aos*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 21/08/2001  
questionários elaborados pela fiscalização, informaram; a)  
Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1  
6/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHA  
ES PEIXOTO

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*terem prestado serviços exclusivos à CAST, enquanto foram seus empregados; b) a CAST exigia que empregados constituíssem empresas para prestarem serviços à própria CAST - para isso ela contratou um escritório de contabilidade para auxiliar seus empregados -, orientando-os a convidarem "pessoas próximas" para integrarem tais empresas; c) em média, 75% dos seus salários eram pagos "por fora", por meio das novas empresas constituídas, que viabilizavam a emissão de notas fiscais;*

*- os sócios da CAST - José Calazans da Rocha (diretor e Presidente) e Luiz Maria de Ávila Duarte (diretor e consultor de Tecnologia da Informação) - constituíram a empresa "Rocha e Duarte Consultores Associados Ltda.", da qual foram os únicos sócios e, desde sua criação até 12/2007, não prestou serviços a outra empresa que não a CAST. Verificou-se, então, que a CAST pagava seu presidente por meio da ROCHA E DUARTE, viabilizando, assim, pagamentos "por fora", sem a incidência das contribuições previdenciárias devidas sobre os montantes pagos;*

*- alguns gerentes/diretores da autuada foram intimados a responder um questionário e a apresentar contratos celebrados com a CAST - conforme documentação juntada (ANIDPF 15), os trabalhadores compareceram à Receita Federal, mas se recusaram a responder o questionário sobre seu conhecimento de pagamentos "por fora"; alguns contratos foram apresentados e demonstraram que gerentes recebiam remuneração incompatível com o porte da empresa, como também o estranho fato de um supervisor administrativo ser promovido a Gerente de Recursos Humanos e ter seu salário reduzido em mais de 50%;*

*- diligências realizadas nas empresas do Gerente de Recursos Humanos, do Gerente de Contratos e de um dos Diretores da CAST mostraram que tais empresas estão localizadas -na - EQNP 28/32,-BlocoF,-Sala -101—Ceilândia—DF, mesma-pequena sala comercial onde também se localiza a sede de outras 129 empresas cujos sócios são ou foram empregados da CAST e, ainda, a mesma localidade é também sede de uma das empresas de um prestador de serviços da CAST: o Sr. Wilson Silva de Sousa, que assina pela documentação contábil dessas 3 empresas e da empresa dos sócios - a ROCHA E DUARTE; tais evidências, segundo o autuante, revelam que, de fato, as empresas diligenciadas não funcionavam no endereço supracitado e foram constituídas com o propósito de pagar remunerações complementares a trabalhadores da CAST (com exceção de 01 nota fiscal, todas as demais notas dessas empresas foram emitidas para a CAST);*

*- fato semelhante se verificou nas diligências realizadas na pessoa física de ANTÔNIO MIGUEL NEGRELLI e na empresa desse segurado - a LM CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA., que tem como endereço uma pequena sala comercial localizada no Guará II, que também abriga a sede de mais 98 empresas, além da filial de um escritório de contabilidade que presta serviços para a CAST - a BELMONDO CONTADORES E CONSULTORES ASSOCIADOS. Em resposta ao questionário elaborado pela fiscalização, o Sr. Antônio Miguel declarou que*

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

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1

6/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHA

ES PEIXOTO

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

maio/2009, tendo recebido salários "por fora" até setembro/2005, quando constituiu sua - empresa e passou a receber os pagamentos por meio das respectivas notas fiscais emitidas;

- os documentos obtidos na diligência efetuada junto à BELMONDO CONTADORES E CONSULTORES ASSOCIADOS demonstram que ela e a CAST criaram uma estrutura para auxiliar empregados da CAST a constituírem empresas em nome de empregados desta (Cláusula Primeira do contrato social transcrita à fl. 29).

#### DOS ELEMENTOS/DOCUMENTOS EXAMINADOS

A ação fiscal geradora do presente lançamento foi efetivada com base n.ºs seguintes documentos: folha-de-pagamento e contabilidade em meio digital, contrato social e alterações, acordos coletivos, regulamento dos benefícios concedidos aos trabalhadores, pagamentos efetuados a fornecedores, notas fiscais e contratos celebrados com pessoas físicas e jurídicas, além de informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil- RFB. Da análise de todos esses elementos, foram constatadas as seguintes situações:

- vários exemplos de discrepâncias de remuneração, visto que constavam da folha de pagamentos salários que não condizem com a realidade de mercado e com as atribuições dos cargos, evidenciando, assim, a existência de pagamentos "por fora", por parte da CAST a seus empregados;
- a existência de Termo de Exclusividade firmado entre a CAST e seus empregados;
- a existência de mais de 900 empresas cujos sócios são ou foram empregados da CAST; algumas dessas empresas não possuíam nenhum ou apenas um trabalhador declarado em GFIP;
- fornecedoras de serviços da CAST que possuíam mais de um sócio que também eram empregados da própria impugnante;
- várias empresas de empregados da CAST que lhe emitiram notas fiscais sequenciais quando não era sequencial, verificou-se que as demais notas haviam sido canceladas, o que demonstra a exclusividade na prestação dos serviços;
- coincidências contábeis da CAST, como: centros de custo vinculados aos pagamentos constantes da folha-de-pagamento de seus empregados e os centros de custo vinculados aos pagamentos efetuados a empresas desses mesmos funcionários;
- a Justiça do Trabalho, além de reconhecer a prática de evasão fiscal, já reconheceu também a existência de pagamentos "por fora" a empregados da impugnante, conforme trechos extraídos pelo autuante de processos trabalhistas analisados.

#### DO EMBARALHO À AÇÃO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/06/2001  
Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1  
6/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHA  
ES PEIXOTO

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*O Relatório Fiscal ainda destaca a observação de que diversos documentos solicitados não foram entregues, em sua totalidade, à fiscalização, tais como: contratos celebrados com prestadores de serviços (pessoas jurídicas e pessoas físicas); processos trabalhistas; documentos de suporte a lançamentos contábeis; e contratos (e aditivos), celebrados com empregados, configurando, assim, embargo à fiscalização por parte da autuada. Tais omissões geraram a lavratura dos autos-de-infração de obrigação acessória DEBCAD nº 37.264.799-5 e 37.264.800-2.*

#### *DA DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA*

*Em continuação ao seu relato, o auditor-autuante declara que, diante de todos os fatos ocorridos e acima narrados, na ação fiscal por ele desenvolvida junto à ora impugnante, pôde observar que existe uma situação fática divergente da situação jurídica, qual seja: "Pagamentos efetuados pela CAST a seus empregados com a utilização de empresas interpostas tentam camuflar a relação de emprego efetivamente existente por intermédio de aparentes prestações de serviço de pessoas jurídicas. Muito embora empresas interpostas tenham sido registradas regularmente, depreende-se nitidamente que os pagamentos efetuados a essas empresas eram de fato destinados aos próprios empregados da CAST." Concluiu, assim, "que não há como desconhecer o vínculo empregatício entre o sujeito passivo e seus próprios empregados, mesmo que os serviços prestados pelos empregados estejam mascarados sob o rótulo de serviços prestados por pessoas jurídicas." Foi, portanto, segundo item 158 do Relatório Fiscal, desconsiderada a personalidade jurídica das empresas discriminadas nos anexos ANIFISC 3, 4, 6 e 7, apenas para fins previdenciários, ou seja, os pagamentos efetuados pela CAST por meio dessas pessoas jurídicas é que foram considerados salários-de contribuição previdenciários.*

*Esse procedimento fiscal encontra respaldo nos Art. 3º da CLT, Art. 12 da Lei nº 8.212/91, Art 9º do RPS (Decreto nº 3.048/99), na Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho, no Parecer/CJ — Nº 1652/99 e nos Artigos 116 e 149, incisos III e VII do Código Tributário Nacional — CTN.*

#### *DO ARBITRAMENTO/AFERIÇÃO DE REMUNERAÇÕES*

*Considerando os fatos acima expostos, que evidenciam a simulação existente nos negócios jurídicos entre a CAST e seus funcionários, e a não apresentação de toda a documentação solicitada pela fiscalização, fez-se necessário, segundo o autuante, o arbitramento de remunerações, com base nos Artigos 116 e 149 do CTN e, ainda, nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.*

*Ressalta, entretanto, a autoridade fiscal que somente foram aferidas indiretamente, com base em informações constantes das folhas-de-pagamento da CAST, remunerações de trabalhadores para os quais não foi possível identificar qual foi a empresa intermediária dos respectivos pagamentos "por fora" e, ainda, aquelas que a fiscalização considerou incompatíveis com a*

*realidade de mercado e também incondizentes com a complexidade e a natureza dos serviços desempenhados, tudo conforme itens 160/168 do • Relatório Fiscal.*

#### *DOS LEVANTAMENTOS*

*O presente lançamento fiscal, correspondente ao montante das contribuições patronais não declaradas em GFIP, foi constituído por meio dos seguintes levantamentos:*

- L1 — Pagamentos não declarados e efetuados a empregados por intermédio de pessoas jurídicas (desconsideração de PJ — Empregados);*
- L2 — Pagamentos não declarados e efetuados a diretores (contribuintes individuais) por intermédio de pessoas jurídicas (desconsideração de PJ — Diretores);*
- L3 — Aferição de outras remunerações de empregados não declaradas.*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*Em 27/01/2010, a autuada apresentou a impugnação de fls. 89/123, com as seguintes alegações, em síntese:*

#### *DAS PRELIMINARES*

- que formalizou a impugnação dentro do prazo legal, tendo em vista que foi cientificada do auto-de-infração em 23 de dezembro de 2009; assim, o prazo passou a fluir no dia 28 de dezembro de 2009, uma vez que, no dia 24 de dezembro, não houve expediente normal, situação que foi, inclusive, reconhecida pela autoridade lançadora;*
- a nulidade das diligências realizadas por meio dos Termos de Intimação Fiscal nºs 05, 06 e 07, porquanto foram utilizados instrumentos inadequados MPF Fiscalização para a finalidade de instrução do procedimento fiscal pela coleta de informações e documentos, como também pela inusitada "reunião" com funcionários e diretores da empresa;*
- que houve, por parte da fiscalização, verdadeira petição de princípio, em que a conclusão está presente na própria premissa adotada, quando pretende que a contribuinte informe pagamentos "por fora", que, na verdade, não ocorreram, visto que todos os pagamentos da empresa foram registrados em contabilidade disponibilizada à fiscalização;*
- que as solicitações da autoridade fiscal eram efetuadas na tentativa de obrigar uma "confissão" por parte da ora impugnante, no sentido de reconhecer a conclusão a que já havia chegado;*
- que não houve desatendimento às intimações fiscais;*

*- que o dever do contribuinte é entregar a documentação para a autoridade fiscal, que, por sua vez, deve examinar os livros e documentos da empresa, identificando eventual crédito tributário, não podendo, portanto, repassar sua atribuição ao contribuinte, sob pena de ofensa ao art. 142 do CTN;*

*- que as informações cadastrais, financeiras (extratos bancários) e livros contábeis foram entregues à fiscalização; quanto aos documentos apontados como sonegados, tem-se que não se entregou o que efetivamente não existia na empresa - - registra que cópias de ações judiciais ou mesmo contratos de trabalho não se encontram no rol de documentos de guarda obrigatória, nem se trata de documentação prevista como de fornecimento obrigatório ao Fisco;*

*- que contratos celebrados com prestadores de serviços (pessoas jurídicas) não têm pertinência com o objeto da ação fiscalizadora, assim como o inusitado pedido de esclarecimentos em reunião, - que todos os termos de intimação foram devidamente respondidos e dadas as motivações das respectivas insurgências;*

*- que as nulidades apontadas (inadequação do MPF e extrapolamento dos poderes instrutórios) viciaram todo o procedimento, de modo a nulificar, por conseguinte, o lançamento tributário em comento, bem assim de qualquer desatendimento a obrigação acessória.*

#### *DO MÉRITO*

*- alega a ilegalidade da desconsideração dada personalidade jurídica, por ausência de competência da autoridade, fiscal;*

*- que a regra da desconsideração prevista no §2º do artigo 229 do Decreto 3.048/99 é hipótese de obrigação **não** prevista na Lei nº 8.212/91, bem como nas legislações esparsas, restando caracterizado, portanto, o excesso na regulamentação;*

*- que, portanto, o dispositivo regulamentar supracitado é inconstitucional e ilegal;*

*- que a competência para se configurar materialmente a relação 'de emprego' é exclusiva do Poder Judiciário; assim, a atuação da autoridade fiscal efetivamente contraria o ordenamento jurídico pátrio; .*

*- que, no caso da ora impugnante, optou-se por modelo de contratação mais econômico, não se tratando de qualquer manobra de evasão fiscal, mas sim, de verdadeiro planejamento tributário;*

*- que as empresas dos prestadores de serviços, ora desconsideradas para efeitos previdenciários, foram devidamente constituídas, obedecendo todos os trâmites legais;*

*- que os questionários respondidos pelos ex-empregados, em alguns casos com verdadeiro espírito de vingança, constituem mera declaração particular que, segundo o Art. 368 do Código*

*de Processo Civil CPC, somente vinculam o seu signatário, não possuindo nenhum valor probante em relação à ora impugnante;*

- que eventuais decisões judiciais em casos concretos não podem determinar a natureza da relação contratual havida entre a ora impugnante e todos os seus prestadores de serviços;
- que, na maioria das reclamações trabalhistas anexadas ao auto, foram feitos acordos segundo os quais restou reconhecida a natureza indenizatória das verbas, por conseguinte, reconhecida judicialmente a ausência de incidência da contribuição previdenciária;
- que há também decisões na Justiça do Trabalho que infirmam a tese da fiscalização quanto à existência de relação de emprego;
- que eventuais falhas na contabilidade das empresas que tenham na composição societária empregados da impugnante não podem servir sequer de indício contra a CAST;
- contudo, na intenção de manter a regularidade de sua situação fiscal, a impugnante contratou serviços de contabilidade da empresa BELMONDO para, eventualmente, prestar consultoria às empresas por ela contratadas, - quanto à empresa ROCHA E DUARTE, cujos sócios são os mesmos da ora impugnante, tem-se que a presunção lançada pela fiscalização sequer se sustenta pelos seus próprios termos, pois, se são as mesmas atividades, a contratação da empresa dos sócios da CAST importou, na verdade, em aumento (e não redução) da carga tributária;
- que o fato de ser empregado da impugnante não impede o trabalhador de prestar serviço por meio de uma pessoa jurídica, especialmente quando os serviços têm natureza eminentemente intelectual;
- quanto à diferença salarial observada, tem-se que a atividade de TI (Tecnologia da Informação) pode comportar funcionários (de igual cargo) com variações salariais, dadas as especificidades de currículos e certificações necessárias ao desempenho das atividades;
- quanto ao arbitramento do crédito tributário, é cediço que tal procedimento é medida extrema, somente devendo ocorrer diante do esgotamento dos meios disponíveis para alcançar as reais bases imponíveis, o que não ocorreu no caso, pois não houve a desclassificação da escrita contábil, não ocorreu o fato gerador nem qualquer embaraço à fiscalização, sendo descabido, portanto, o arbitramento efetuado.

*Requer, por fim, seja acolhida a impugnação e que se julgue insubsistente e improcedente o auto-de-infração, cancelando-se o débito fiscal.*

À fl. 171, consta despacho da DICAT/DRFB/DF, encaminhando o processo para julgamento nesta DRJ, após

Documento assinado digitalmente conforme **notificar.2 que o prazo1 para impugnação venceu no dia 24/12/2014**. Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO

*26/01/2010, sendo, portanto, intempestiva a defesa apresentada em 27/01/2010. Conclui o Setor que, tendo havido contestação da intempestividade, foi proposto o encaminhamento a este Órgão julgador.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Tempestividade da impugnação
- O ato de intimação da empresa se encerrou após o horário do expediente normal externo da Delegacia da Receita em Brasília
  - “Em 23/12/2009 o representante da recorrente, Sr. Kleuber Pereira Batista, e o advogado da empresa, Dr. Maurício Maranhão de Oliveira, se dirigiram à Delegacia da Receita Federal em Brasília atendendo solicitação do Sr. Auditor Fiscal André Lima de Castro para que fossem intimados da lavratura do Auto de Infração.

O ingresso dos representantes da empresa na sede da Delegacia da Receita Federal em Brasília se deu após às 15h00, o que pode ser confirmado pelos registros da segurança do órgão.

Com a presença dos representantes da empresa para que fosse feita a intimação, o Sr. Auditor Fiscal passou à leitura dos Autos de Infração e às explicações que julgou pertinentes; dado a complexidade e o volume de informações, essa audiência de somente se encerrou após o término do horário normal de expediente externo do órgão.

Assim, o ato de intimação que em princípio deveria ter sido concluído no dia 23/12/2009, tendo se encerrado após o horário do expediente externo normal do órgão, somente se reputou aperfeiçoado no primeiro dia útil subsequente - no caso, dia 28/12/2009.”

- Cita e-mail enviado pelo auditor fiscal para a empresa informando que dia 24 “só haverá expediente até as 14h00. Assim, os prazos de 30 dias discriminados nos documentos que os senhores tiveram ciência na data de hoje só começam a contar a partir da próxima segunda feira. 28/12/2009.”

- Por força da literalidade do artigo 5º do Decreto 70.234/72, deve ser excluído o dia do começo - qual seja a segunda feira 28/12/2009, de sorte que o trintídio efetivamente se concluiu na quarta-feira 27/01/2010.

**A PGFN apresentou contrarrazões argumentando pela intempestividade.**

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

A primeira instância não conheceu do recurso por entendê-lo intempestivo.

O recurso discute especificamente a questão da tempestividade.

Abaixo analisarei a questão.

É incontroverso que a ciência do lançamento ocorreu em 23/12/2009 e que a impugnação ocorreu em 27/01/2010.

Conforme consta do relatório Instruções para o Contribuinte IPC, o prazo para impugnação é de 30 dias, sendo que a contagem inicia no 1º dia útil após a ciência.

*3.3.Prazo para a apresentação da impugnação Recebido o Auto de Infração, o contribuinte terá o prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência para apresentação da impugnação.*

*O prazo inicial fluirá a partir do 1º dia útil após a data da ciência, observando:*

*a)na contagem dos prazos será excluído o dia da ciência e incluído o dia do vencimento;*

*b)o dia do início e do vencimento da contagem dos prazos serão prorrogados para o 1º (primeiro) dia útil seguinte (com expediente normal), caso recaiam em dia em que não haja expediente integral na unidade de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil;*

*c)os prazos são contínuos. Não se suspendem ou interrompem.*

*Excepcionalmente, será admitida a suspensão por motivo de força maior, caso fortuito, greve ou outro fato que impeça o funcionamento das unidades de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil ou traga impedimento às partes.*

Tal orientação está em harmonia com o estabelecido no Decreto 70.235/72.

Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início (dia da intimação) e incluindo-se o do vencimento.

*Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

*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.*

A regra adotada no PAF é a mesma do Processo Civil, expressa no artigo 184:

*Art. 184. Salvo disposição em contrário, computar-se-ão os prazos, excluindo o dia do começo e incluindo o do vencimento.*

*§ 1º Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil se o vencimento cair em feriado ou em dia em que:*

*I - for determinado o fechamento do fórum;*

*II - o expediente forense for encerrado antes da hora normal.*

*§ 2º Os prazos somente começam a correr do primeiro dia útil após a intimação (art. 240 e parágrafo único).*

O citado email do auditor fiscal trazido ao processo, informa que no dia 24/12/2009 não teria expediente normal e que o prazo para impugnação começaria a ser contado a partir da segunda feira, dia 28/12/2009.

*—Mensagem original—De: Andre Lima de Castro  
[mailto:andre.l.castro@receita.fazenda.gov.br]*

*Enviada em: quarta feira, 23 de dezembro de 2009 18:31*

*Para: Kleuber Pereira Batista*

*Cc: Christiano Viñuales de Moraes*

*Assunto: Prazos*

*Senhores,*

*Conforme solicitado, informo que amanhã, 24/12/2009, não é dia de expediente normal na Delegacia da Receita Federal de Brasília. Amanhã só haverá expediente até as 14h00.*

*Assim, os prazos de 30 dias discriminados nos documentos que os senhores tiveram ciência na data de hoje só começam a contar a partir da próxima segunda feira, 28/12/2009.*

*Atenciosamente, André Castro.*

Entendo correto o informado no email.

No presente caso, é incontroverso que a recorrente foi cientificada pessoalmente do lançamento, no dia **23/12/2009**, quarta-feira, conforme comprova a assinatura no auto de infração (fl. 1), que no dia 24 de dezembro, quinta-feira, não houve expediente normal, que dia 25, sexta-feira, também não pode ser computado, em razão do feriado (Natal). Igualmente ocorre nos dias 26 e 27, por se tratar de fim de semana (sábado e domingo).

Entendo que, feita a notificação dia 23/12, o prazo teve início no dia **28 de dezembro de 2009**, segunda-feira, encerrando 30 dias após, em **26 de janeiro de 2010**.

A impugnação foi apresentada intempestivamente dia 27/01/2010. Correta, portanto, a decisão da DRJ, pois a defesa intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento.

## CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Mees Stringari

## Voto Vencedor

Uma vez que me foi incumbida a tarefa de elaborar voto vencedor do presente processo, passo a análise do mérito da tempestividade do presente recurso voluntário em análise, aproveitando para destacar a clareza do voto do conselheiro relator mas que, ao meu ver, *data venia*, não condiz com a melhor forma de decidir a presente lide.

Analisando o processo 14041.000690/2009-71, conforme Auto de Infração às fls. 11, nota-se que o contribuinte foi intimado da lavratura do auto de infração no dia 23/12/2009 (quarta-feira).

A impugnação (fls. 100/134), pelo que se pode observar às fls. 100, foi protocolada no dia 27/01/2010 e conforme documento de fl. 197, a impugnação foi considerada intempestiva, pois foi considerado que o prazo venceu dia 26/01/2010.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário, fls. 214/222, em que juntou documento de fls. 223/224, em que está transscrito e-mail do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil André Lima de Castro ([andre.l.castro@receita.fazenda.gov.br](mailto:andre.l.castro@receita.fazenda.gov.br)) sob o qual fundamenta sua tempestividade.

Afirma que o auto de infração foi lido na quarta-feira, ao término do expediente da repartição e o referido auditor informou que iria corrigir a questão para fixação do início do prazo para defesa do contribuinte.

O referido e-mail foi encaminhado com a seguinte redação:

*Senhores,  
Conforme solicitado, informo que amanhã, 24/12/2009, não é dia de expediente normal na Delegacia da Receita Federal de Brasília. Amanhã só haverá expediente até as 14h00.  
Assim, os prazos de 30 dias discriminados nos prazos que os senhores tiveram ciência na data de hoje só começam a contar a partir da próxima segunda-feira, 28/12/2009.*

O recorrente afirma que o teor do e-mail acima levou-o à conclusão de que o início da contagem se daria a partir da segunda-feira, e, pelas regras processuais aplicáveis, exclui-se o dia do início (que seria a segunda-feira), passando a correr o prazo a partir da terça-feira, dia 29/12/2009.

Assim sendo, contando-se 30 dias a partir do dia 28 de dezembro de 2009, incluindo-se o dia do início, o prazo expiraria em 26/01/2010, mas foi protocolada apenas no dia 27/01/2010. A Procuradoria-Geral da Fazenda apresentou Contra-Razões ao Recurso Voluntário às fls. 228/237, afirmando, igualmente, que a Impugnação foi intempestiva.

Ressalta o recorrente o trecho do e-mail que informa que ***só começam a contar a partir da próxima segunda-feira, 28/12/2009.***

Dessa forma, pela literalidade do art. 5º do Decreto 70.235/72, deveria ser excluído o dia do começo, segunda-feira 28/12/2009, e incluindo o dia do fim, o termo final se daria em 27/01/2010, quarta-feira, data do protocolo da impugnação.

Diante desse quadro, entendo como plausível o entendimento do contribuinte, havendo respaldo para a caracterização da tempestividade por ele alegada.

O texto trazido no e-mail, data vênia ao entendimento do relator, é, no mínimo, carregado de dúvida, evento este que não pode ser interpretado em desfavor do sujeito passivo da exação, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança, positivado, dentre outros, no art. 2º da Lei 9.784/99, *in verbis*:

***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:*

...  
***IV – atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;***

...  
***VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;***

***IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;***

...  
***XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.***

Não é à toa que o professor José Joaquim Gomes Canotilho afirma que o homem necessita de segurança para conduzir, planificar e conformar autônoma e responsávelmente sua vida. Por isso, desde cedo, se consideraram os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança como elementos constitutivos do Estado de Direito. (Direito Constitucional e Teoria da Constituição, 7º Ed. Coimbra - Portugal: Almerida, 2000, p. 257).

No âmbito do Código Tributário Nacional, percebe-se também que o legislador buscou respeitar o princípio da proteção à confiança, a exemplo do que ocorre com o art. 100 e art. 146, ambos do CTN. Para tanto, trago dois trechos doutrinários que podem ser retirados da obra Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 14ª Ed., Leandro Paulsen, Livraria do Advogado, 14ª Ed:

*A proteção à confiança parte da perspectiva do cidadão. Ela exige a proteção da confiança do cidadão que contou, e dispôs em conformidade com isso, com a existência de determinadas regulações estatais e outras medidas estatais. [...] O princípio da proteção à confiança situa-se em uma relação de tensão entre estabilidade e flexibilidade. [...] A Lei Fundamental concede aos direitos e interesses do cidadão uma alta hierarquia e põe as pessoas no centro da ordenação jurídica estatal. Disso resulta por si a proteção do cidadão confiante na existência do direito estatal. Os direitos fundamentais e o princípio do estado de direito respaldam isso." (MAURER, Hartmut. Elementos de Direito Administrativo Alemão. Tradução de Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Fabris, 2001, p. 68)*

\*\*\*

*Tenho para mim que o art. 146 do CTN há de ser entendido em consonância com o art. 100 do CTN, sempre à luz do princípio da irretroatividade constitucional. O art. 100 do CTN nitidamente é voltado à orientação contra a lei, em que o contribuinte não pode ser apenado por seguir interpretação incorreta. Mesmo assim, entendem os tributaristas que não há decisão geral aplicável a um ou mais contribuinte que não implique obrigação de ser seguida, razão pela qual, mesmo no que concerne a lei, aplicar-se-ia o princípio da irretroatividade, visto que os contribuintes são sempre obrigados a seguir a orientação fiscal, a não ser que o Poder Judiciário as estanke." (MARTINS, Ives Gandra da Silva. O Princípio da Não-Cumulatividade no IPI – Inteligência da Lei n. 9.799/1999 em Face do Princípio – Direito ao Aproveitamento do Crédito de Tributos em Operações Finais Imunes, Isentas ou Sujetas à Alíquota Zero – Parecer. RET 56/17, jul-ago/07)*

Da leitura acima, depreende-se que a proteção à confiança deve ser interpretada em favor do contribuinte, principalmente nos casos de dúvida gerada pelo modo pelo qual as declarações do poder público foram redigidas e informadas, gerando uma confusão na comunicação.

À respeito da *confusão* entre os prazos para apresentação de defesa, colaciono precedente da turma especial desta 2ª Seção de Julgamento, *in verbis*:

***PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO. DARF COM VENCIMENTO POSTERIOR A TRINTA DIAS.***

*No caso de lançamento eletrônico com notificação acompanhada de DARF, com data de vencimento nela fixada, se o contribuinte impugnar o lançamento até o dia nela estipulado para vencimento do crédito, a impugnação deve ser considerada tempestiva, mesmo que supere o prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da ciência.*

***Recurso Voluntário Provido.***

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

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 1 6/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 17/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(CARF, 2<sup>a</sup> SEÇÃO DE JULGAMENTO, Processo n. 10820.001756/2006-70, Acórdão n. 2801-003.222, Relator: Conselheira Tânia Mara Paschoalin)

Outrossim, destaco que o e-mail encaminhado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem natureza de nova intimação e não mero arremate de intimação anterior.

Dessa forma, entendo, *data máxima venia* ao entendimento do relator, que o julgamento pela intempestividade fere o princípio da segurança jurídica, devendo a impugnação ofertada em face do auto de infração ser analisado pela DRJ e seguir o rito do Decreto 70.235/72.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar provimento.

Marcelo Magalhães Peixoto