



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.729054/2018-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.155 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente EIVANY ANTONIO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PEÇAS DE DEFESA DESACOMPANHADAS DE PROCURAÇÃO.
EFEITOS.

Os atos praticados por quem não tenha mandato demandam ratificação expressa ou a resultar de ato inequívoco, sob pena de serem ineficazes.

ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Ao ignorar pedidos tendentes à regularização da representação, bem como ignorar alegação de nulidade da intimação do auto de infração, o Acórdão de Impugnação nega prestação jurisdicional administrativa e cerceia o direito de defesa do contribuinte, não estando, no caso concreto, a causa madura para imediato julgamento e inviabilizada a análise de mérito do recurso voluntário diante da irregularidade da representação em relação à impugnação e ao seu aditamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de nulidade e anular a decisão recorrida, determinando que, antes da prolação de novo Acórdão de Impugnação, o órgão preparador ciente o espólio ou todos os sucessores, conforme a situação concreta de quem seja pessoalmente responsável pelo débito objeto do lançamento ao tempo da intimação a ser realizada para o saneamento do feito (CTN, art. 131), para instá-lo(s) a ratificar a impugnação e a petição de aditamento à impugnação e, uma vez regularizada ou não a representação em relação à impugnação e ao seu aditamento, emita a autoridade julgadora de primeira instância nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1695/1748) interposto em face de Acórdão (e-fls. 1667/1686) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 1577/1588) referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), anos-calendário 2012, 2013 e 2014, por omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada (225%). O lançamento foi cientificado em 26/11/2018 (e-fls. 1593). O Termo de Verificação Fiscal consta das e-fls. 1530/1576.

A impugnação (e-fls. 1611/1635) foi postada em 26/12/2018 (e-fls. 1640/1642) e a abordar os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Decadência.
- (c) Valores decorrentes da atividade rural inconteste.
- (d) Perícia.
- (e) Multa qualificada e agravada.
- (f) Requerimento de prazo de 15 dias para juntada da procuração.

Em 07/01/2019 (e-fls. 1652/1654 e 1605/1607), foi postada a petição de e-fls. 1644/1646 e 1597/1599, acompanhada de Laudo de Exame Psiquiátrico (e-fls. 1647/1651 e 1600/1604), a informar que o contribuinte se encontrava com as capacidades de entendimento e autodeterminação gravemente comprometidas e sem perspectiva de cura e que **não era possível a outorga da procuração**, estando a família a providenciar a interdição para possibilitar a outorga da procuração por curador, devendo o processo administrativo ser suspenso pela perda da capacidade processual, nos termos dos arts. 15 e 313, I, da Lei n.º 13.105, de 2015. A petição em tela foi firmada por advogada em nome do autuado e veicula requerimento para **a concessão de prazo suficiente para que se providencie a interdição do contribuinte e a regularização de sua representação processual**, com juntada do instrumento de procuração respectivo, nos termos do artigo 5º do Estatuto da Advocacia (Lei 8.906/94) e o artigo 104 do Código de Processo Civil (lei 13.105/2015), bem como agrega a alegação que a situação comprometeria inclusive a validade da intimação do lançamento, enviada por correio com AR ao endereço do contribuinte, posto restar provada a incapacidade para recebimento de intimações.

Em 12/03/2019 (e-fls. 1662/1665), subscritora da petição de impugnação informa (e-fls. 1659) na qualidade de advogada do contribuinte o falecimento de seu cliente, carreado aos autos Certidão de Óbito a atestar falecimento em 19/02/2019 (e-fls. 1660).

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 1667/1686):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012,2013,2014

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando o lançamento se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44. inciso n, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se. em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso L da Lei nº 4.502/64.

MULTA AUMENTADA.

Os percentuais de multa serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Voto

Preliminarmente, a impugnação foi tempestiva e preencheu os requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, dela tomo conhecimento.

Cabe ressaltar que não constou do relatório do Acórdão de Impugnação, prolatado em 10 de junho de 2019, qualquer referência às petições de e-fls. 1605/1607 (também constante das e-fls. 1644/1646) e 1659, postadas em 07/01/2019 e em 12/03/2019, e nem aos documentos por elas carreados aos autos, sendo que o voto condutor do Acórdão não abordou aos pedidos e fatos por elas apresentados, em especial não abordou a ausência de procuração para os patronos e nem o pedido de suspensão do processo e fixação de tempo hábil para a regularização da representação, bem como não fez qualquer referência ao falecimento do contribuinte, tendo se limitado a afirmar ser a impugnação tempestiva e a cumprir os requisitos do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e apreciar as demais alegações da impugnação, mas a vertida no aditamento da impugnação.

A intimação do Acórdão de Impugnação foi postal, tendo sido emitida em nome do de cujos (e-fls. 1690/1691) e recebida em 17/06/2019 (e-fls. 1692) o recurso voluntário (e-fls. 1695/1748), firmado por advogada sem procuração nos autos em 15/07/2019, interposto em nome do autuado (qualificado nas razões recursais como falecido e com Certidão de Óbito a instruí-las) em 15/07/2019 (e-fls. 1754/1757), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 17/06/2019, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade do Acórdão. Antes da prolação do Acórdão de Impugnação, os representantes do contribuinte notificaram o falecimento, fato que deveria ter ensejado a suspensão do processo, nos termos dos arts. 15, 110 e 313, I e §§ 1º e 2º, II, da Lei n.º 13.105, de 2015. Contudo, a DRJ/SPO não determinou a suspensão do feito para a citação do espólio/sucessores, tendo simplesmente julgado a impugnação. Impõe-se o reconhecimento da nulidade do Acórdão recorrido para se determinar o retorno dos autos à DRJ para que se proceda suspensão e citação do espólio/herdeiros, nos termos da legislação processual vigente.
- (c) Decadência. Contado o prazo de cinco anos para constituição dos créditos tributários relativos aos rendimentos supostamente omitidos, seja da atividade rural, seja da movimentação bancária sem origem, estariam fulminados pela decadência todos os valores lançados relativos aos períodos anteriores a dezembro de 2013. Em se tratando de lançamento de imposto de renda pessoa física de natureza suplementar, não se aplica o art. 173, I, do CTN. Logo, deve ser reconhecida a decadência de todos os valores lançados relativos a fatos geradores ocorridos nos anos de 2012 e 2013, determinando-se a retificação do laudo para exclusão destes valores. Denota-se ainda a tentativa absurda de transferir para a pessoa da ora Recorrente juízos de presunção de dolo decorrentes de processos judiciais sofridos por seu filho, o que é totalmente descabido. E mesmo que se aplicasse ao caso a disposição contida no artigo 173, inciso I, do CTN, ainda assim parte do crédito também já teria sido fulminada pela decadência, especialmente as relativas aos fatos geradores ocorridos no ano de 2012. Logo, considerando referida regra e que o auto de infração foi lavrado em 22/11/2018, constata-se com facilidade que o direito de lançar créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2012 já se encontra fulminado pela decadência, conforme Súmula CARF n.º 101 e REsp-RR 973.733.

- (d) Cerceamento de defesa. A impugnação veiculou pedido expresso para a produção de prova pericial contábil em razão da evidente sobreposição de períodos, bem como evidentes inconsistências que indicam grande probabilidade de bitributação, uma vez que a presente autuação engloba atividade rural desenvolvida pelo recorrente em condomínio com seus três filhos também autuados em conjunto no mesmo período. É direito de o contribuinte produzir prova de eventual excesso de exação, sendo que cabe à autoridade julgadora realizar diligências e perícias para confirmar o auto de infração ou esclarecer dúvidas pertinentes do contribuinte quanto aos critérios do lançamento, conforme art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 2011, e art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972. É imprescindível que sejam periciados os lançamentos realizados, a fim de se realizar a devida conciliação, sob pena de bitributação e violação do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (Constituição, art. 5º, LV; e Lei n.º 9.784, de 1999, arts. 2º e 38). A restrição do direito de defesa configura nulidade (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 59, II).
- (e) Valores decorrentes da atividade rural incontestes. Além da necessidade de perícia para expurgo da bitributação, ainda existem inconsistência com relação à qualificação jurídica dos lançamentos. O contribuinte não contestou a aplicação da regra de arbitramento prevista no artigo 18 da Lei 9.250/95, posto que de fato exerce atividade rural. O que questiona, com relação à tributação da atividade rural, são os cálculos e métodos utilizados para aferição do valor. É fato incontroverso, haja vista que comprovado pela própria autoridade lançadora, que os rendimentos do contribuinte advêm da atividade rural exercida em condomínio com seus familiares. Além disso, o Acórdão também reconhece o condomínio agrícola no período de 2003 até 2008. Referida atividade, cuja existência é incontroversa e comprovada através de documentos carreados pela própria fiscalização e já presentes no auto de lançamento, era exercida quase que informalmente pelo contribuinte, sendo que a operação e desenvolvimento das atividades eram realizadas por seus familiares. Justamente por isso, o Recorrente, em sua impugnação, pleiteou que fosse aplicado a todos os seus rendimentos a mesma tributação prevista para a atividade rural. No entanto, o acórdão não considerou essa premissa, ignorando a realidade fática que subsidia o próprio auto de infração, configurando, inclusive, contradição grave nos argumentos da tributação. De acordo com o entendimento contido no acórdão entende que caberia ao contribuinte o ônus da prova da origem dos valores, sem fazer qualquer juízo de avaliação acerca da aplicação do princípio do *in dubio* pró contribuinte, previsto no artigo 112 CTN. Existem provas robustas de que o contribuinte exerce efetivamente atividade rural, conforme comprovam notas fiscais avulsas (SEFAZ-GO) que comprovam vendas de produtos agrícolas para várias indústrias e empresas do ramo, tais como GOIAS VERDE ALIMENTOS LTDA., BRASFRUTRAS AGRONEGÓCIOS LTDA., EXPORTADORA DE CAFÉ GUAXUPE e outras, indicadas nos demonstrativos de apuração de receita produzidos pela própria fiscalização. Logo, evidencia-se que os rendimentos do contribuinte advêm do exercício informal de atividade rural. No entanto, não obstante o reconhecimento da

Receita Federal no que diz respeito ao efetivo exercício da atividade rural do contribuinte, não se utilizou dos mesmos critérios de arbitramento para outros rendimentos. Cabia à autoridade fiscal aplicar em favor do contribuinte interpretar a lei tributária de maneira mais favorável ao contribuinte, nos termos dos incisos I e II do artigo 112 do CTN. Sendo fato incontroverso que o contribuinte exerce atividade rural, de tal forma que as próprias autoridades fiscalizadoras aplicaram regra de arbitramento própria para esse ramo de atividade (artigo 18 da Lei 9.250/95 e artigo 60, §2º do RIR), nada mais justo que essa regra de arbitramento também se estenda para todos os demais valores que transitaram pela conta do contribuinte sem a devida identificação. Desconsiderando a realidade latente, a administração tributária optou por agravar a situação do contribuinte, aplicando a todos os valores que transitaram pela conta corrente do contribuinte sem uma indicação de origem uma tributação mais gravosa, tendo como base o artigo 42 da Lei 9.430/96. É dever da Autoridade Fiscal competente para o lançamento instruir o auto de infração com provas contundentes do fato jurídico tributário (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 9º; jurisprudência e doutrina). Assim sendo, requer-se seja o acórdão proferido pela DRJ reformado para que todos os rendimentos auferidos pelo contribuinte no período fiscalização sejam tributados com base na mesma regra de arbitramento prevista nos artigos 18 da Lei 9.250 e 60 do RIR, afastando-se qualquer modalidade mais gravosa de tributação.

- (f) Multa qualificada e agravada. O Acórdão de Impugnação é nulo por não ter enfrentado diretamente as alegações de "bis in idem", bem como ter deixado de indicar precisamente quais condutas do contribuinte consistiam em crime contra a ordem tributária. O lançamento fiscal em comento se baseia em duas premissas: (1) omissão de resultado Tributável da Atividade Rural - Não apresentação de documentação relativa à escrituração fiscal (Livro Caixa) da atividade rural desenvolvida pelo contribuinte; e (2) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada pela não apresentação de documentos relativos à origem. Em ambos os casos a presunção de rendimentos que dá origem ao arbitramento no primeiro caso e na incidência tributária no segundo baseiam-se em omissões do contribuinte. Logo, a não apresentação de documentos capazes de indicar a origem dos valores está no antecedente do lançamento e é o que dá sustentação a incidência de tributação. Por isso, a ausência de entrega e apresentação de documentos por porte do contribuinte não pode ser considerada um agravante, posto que essa omissão já é a infração fiscal que dá origem a tributação e ao arbitramento. Permitir que essa omissão seja considerada uma nova infração para fins de agravamento da multa é aplicar dupla penalidade, um *bis in idem*. Da mesma forma, não se pode qualificar como dolosa a não prestação de informações à fiscalização. A informalidade no exercício da atividade rural pode ser considerada desorganização e até dar origem ao arbitramento, nos termos da lei fiscal, mas, em hipótese alguma, pode ser presumida como dolosa. Também se constata que não houve práticas ardis ou criação de instrumentos ou meios que pudessem simular a origem, mas mera falta de escrituração fiscal. O descumprimento dessa obrigação acessória pode dar ensejo à aplicação de regras de arbitramento ou de presunção de rendimentos,

mas jamais pode significar agravamento de multa, especialmente pela não apresentação de documentos. A sonegação e a fraude são ilícitos tributários e crimes, não bastando indícios, há de existir provas contundentes de dolo. No caso houve juízo de presunção e não de valoração probatória. A simples não apresentação de documentos ao Fisco não pode ser interpretada, muito menos presumida, como fraude. A questão encontra-se simulada, conforme Súmulas CARF n.º 14 e 25. Além de provas, era essencial que houvesse identificação objetiva de qual das condutas presentes nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64 o contribuinte autuado incidiu. Essa ausência da indicação precisa da conduta dolosa impossibilita, inclusive, a adequada defesa do autuado, em evidente violação aos princípios do contraditório e ampla defesa. Além disso, a lei tributária deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte (CTN, art. 112). Logo, mesmo que se entenda pela manutenção do auto de infração, há que se atenuar a penalidade imposta, sob pena de afronta ao princípio da legalidade. Acrescente-se que multa superior ao percentual de 20% é confiscatória por violação ao art. 150, IV da Constituição, bem como por violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade (jurisprudência e doutrina). Desta forma, deve ser afastada a multa agravada aplicada na forma do artigo 44, §1º e § 2º, da Lei n.º 9.430/96.

Não se detecta nas razões recursas pedido de prazo para a regularização da representação, contudo em 05/08/2019 (e-fls. 1769/1770), foi postada petição a requerer juntada de procuração (e-fls. 1764) assinada em 19/07/2019 por três filhos do contribuinte falecido na condição de herdeiros do autuado e a outorgar para advogados integrantes de escritório de advocacia dos poderes contidos na cláusula *ad judicium* e *extra judicium* e os “poderes específicos para acompanhar e propor todas as medidas administrativas e judiciais cabíveis em relação ao Processo Administrativo Fiscal n.º 10166-729.05412018-59, em trâmite perante a Receita Federal do Brasil, bem como seus desdobramentos”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 17/06/2019 (e-fls. 1690/1692), o recurso interposto em 15/07/2019 (e-fls. 1754/1757) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Quanto à regularidade da representação pelos patronos, temos de ponderar o que se segue.

A petição de impugnação (e-fls. 1611/1635) foi subscrita por advogados a firmá-la em nome do autuado e a formular pedido de prazo de quinze dias, prorrogáveis por mais quinze dias, para a regularização da representação pela juntada de procuração, tendo sido a impugnação postada no último dia do prazo de defesa, ou seja, em **26/12/2018** (e-fls. 1593 e 1640/1642).

Em **07/01/2019** (e-fls. 1652/1654 e 1605/1607), foi postada a petição de e-fls. 1644/1646 e 1597/1599, acompanhada de Laudo de Exame Psiquiátrico elaborado por médicos do Instituto de Medicina Legal da Polícia Civil do Distrito Federal (e-fls. 1647/1651 e 1600/1604), a informar que o contribuinte se encontrava com as capacidades de entendimento e autodeterminação gravemente comprometidas e sem perspectiva de cura e que **não era possível a outorga de procuração**, estando a família a providenciar a interdição e nomeação de curador, devendo o processo administrativo ser suspenso pela perda da capacidade processual, nos termos dos arts. 15 e 313, I, da Lei n.º 13.105, de 2015.

A petição em tela foi firmada por advogada em nome do autuado e veicula requerimento para **a concessão de prazo suficiente para que se providencie a interdição do contribuinte e a regularização de sua representação processual**, com juntada do instrumento de procuração respectivo, nos termos do artigo 5º do Estatuto da Advocacia (Lei n.º 8.906, de 1994) e o artigo 104 do Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105, de 2015), *bem como veicula o argumento de que a situação detectada comprometeria inclusive a validade da intimação do lançamento, enviada por correio com AR ao endereço do contribuinte, posto restar provada a incapacidade para recebimento de intimações.*

Em **12/03/2019** (e-fls. 1662/1665), subscritora da petição de impugnação (e-fls. 1659), advogada ainda sem procuração nos autos, informa a morte do autuado e requer a juntada de Certidão de Óbito a atestar falecimento em **19/02/2019** (e-fls. 1660).

O relatório do Acórdão de Impugnação, prolatado em **10/06/2019**, não faz qualquer referência às petições de e-fls. 1605/1607 (também constante das e-fls. 1644/1646) e 1659, postadas em 07/01/2019 e em 12/03/2019, e nem aos documentos por elas carreados aos autos. Além disso, *o voto condutor do Acórdão* não abordou aos pedidos e fatos por elas apresentados, em especial não abordou a ausência de procuração para os advogados atuarem em nome do contribuinte antes do falecimento e em nome do espólio após o falecimento e nem ao pedido de suspensão do processo e fixação de tempo hábil para regularização da representação em razão de o contribuinte estar com as capacidades de entendimento e autodeterminação gravemente comprometidas, bem como não fez qualquer referência ao falecimento do contribuinte, tendo se limitado a afirmar ser a impugnação tempestiva e a cumprir os requisitos do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e apreciar as demais alegações da petição de impugnação e não a vertida no aditamento.

O recurso voluntário (e-fls. 1695/1748) foi interposto em **15/07/2019** (e-fls. 1754/1757) em nome do contribuinte qualificado como falecido, ou seja, em nome do espólio, sendo firmado por advogada sem procuração nos autos e sem requerimento de prazo para a regularização da representação.

Em **05/08/2019** (e-fls. 1769/1770), foi postada petição a requerer juntada de procuração (e-fls. 1764) assinada em **19/07/2019** pelos três filhos do contribuinte falecido na condição de herdeiros do autuado e a outorgar para advogados integrantes de escritório de advocacia os poderes contidos na cláusula *ad judicium* e *extra judicium* e os “poderes específicos para acompanhar e propor todas as medidas administrativas e judiciais cabíveis em relação ao Processo Administrativo Fiscal n.º 10166-729.054/2018-59, em trâmite perante a Receita Federal do Brasil, bem como seus desdobramentos”.

Dentre os advogados especificados na procuração (e-fls. 1764), constam os subscritores da impugnação e do recurso voluntário, bem como das petições de e-fls. 1605/1607 (também constante das e-fls. 1644/1646) e 1659.

Note-se que não houve ratificação expressa dos atos praticados pelos advogados em nome do contribuinte, quando vivo, ou em nome do espólio, quando já falecido, sendo a procuração outorgada por filhos do *de cujos* divorciado e sem testamento, como revela a Certidão de Óbito (e-fls. 1751).

Advogados e herdeiros nada afirmam quanto ao inventário e partilha, não tendo apresentado declaração da inexistência de bens a inventariar ou arrolar ou de inventário negativo.

Contudo, conforme consta do Extrato do presente Processo n.º 10166-729.054/2018-59 (e-fls. 1687), a fiscalização formalizou o Processo de Arrolamento de Bens n.º 10166-732.127/2018-90 e consulta ao processo revela apenas a detecção de um veículo VW/FUSCA 1300 em nome do autuado ao tempo do encerramento da fiscalização.

Diante desse contexto, considero que seja sob o enfoque de ser o filho mais velho administrador provisório (Código Civil, art. 1.797, II) ou um dos filhos o inventariante (Código de Processo Civil, art. 616) ou de se aplicar a inteligência do art. 75, § 1º, do Código de Processo Civil, caso houvesse inventariante compromissado distinto dos filhos (e, por consequência, dativo), ou de já se ter encerrado a partilha, a responder os filhos enquanto sucessores (CTN, art. 131, II), a procuração de e-fls. 1764 tem o condão de regularizar a representação ao menos em relação ao recurso voluntário.

Isso porque, os atos praticados por quem não tenha mandato demandam ratificação expressa ou a resultar de ato inequívoco (Código Civil, art. 662) e, como já dito, não houve ratificação expressa, mas mera apresentação de procuração firmada em data posterior ao da postagem das razões recursais pelos filhos do autuado e a se qualificarem como os herdeiros do contribuinte falecido.

Assim, considero que a procuração carreada aos autos em nome do contribuinte falecido, conforme petição a requerer sua juntada aos autos (e-fls. 1762/1763), representa inequívoca ratificação das razões recursais, ainda mais quando se considera que as razões recursais veiculam expressamente pedido de nulidade do Acórdão de Impugnação pela não regularização da representação antes de sua prolação.

Nesse contexto, não se verifica ato inequívoco capaz de revelar a ratificação dos atos praticados sem procuração anteriores ao recurso voluntário, estando regular a representação tão somente em relação ao recurso.

Destarte, preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, tomo conhecimento.

Nulidade do Acórdão. Relatório e voto condutor da decisão recorrida são omissos quanto ao fato de a impugnação ter solicitado prazo para regularização da representação do impugnante, bem como quanto aos fatos e alegações veiculados nas petições de e-fls. 1605/1607 (também constante das e-fls. 1644/1646) e 1659, postadas em 07/01/2019 e em 12/03/2019, e quanto aos documentos por estas carreados aos autos, tendo, como já demonstrado no presente

voto, a regularidade da representação processual restado sanada apenas em relação às razões recursais.

Diante dessa situação, considero que o Acórdão de Impugnação negou prestação jurisdicional administrativa e cerceou ao direito de defesa, pois ignorou os pedidos tendentes à regularização da representação e, principalmente, ignorou a alegação de nulidade da intimação do auto de infração.

Note-se que há interesse recursal, uma vez que, ainda que se considere não ter havido prejuízo em relação a não apreciação do pedido de regularização da representação por ter a decisão recorrida a considerado implicitamente regular na medida em que simplesmente julgou a impugnação, houve efetivo prejuízo para a defesa, pois o pedido de regularização da representação se atrela à alegação vertida na petição de e-fls. 1605/1607 e de e-fls. 1644/1646 de estar o contribuinte com as capacidades de entendimento e autodeterminação gravemente comprometidas ao tempo da intimação do Auto de Infração **e de estar a validade da intimação do lançamento também comprometida** e não apenas a outorga de procuração, alegação esta que se configura como **verdadeiro aditamento à defesa** e que **não foi apreciado** pela decisão recorrida.

Não estando a causa madura e inviabilizada a análise de mérito do recurso voluntário diante da irregularidade da representação em relação à impugnação e principalmente em relação ao aditamento da impugnação veiculado na petição de e-fls. 1605/1607 (também nas e-fls. 1644/1646), cabe, anular o Acórdão de Impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, II) e determinar (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, §2º) que, antes da prolação de nova decisão de piso, o órgão preparador ciente o espólio ou todos os sucessores, *conforme a situação concreta de quem seja pessoalmente responsável pelo débito objeto do lançamento ao tempo da intimação a ser realizada para o saneamento do feito (CTN, art. 131)*, a ratificar, nos termos do art. 662 do Código Civil, a impugnação e a petição de aditamento à impugnação de e-fls. 1605/1607 (também nas e-fls. 1644/1646) e, uma vez regularizada ou não a representação em relação à impugnação e à petição de e-fls. 1605/1607 (também nas e-fls. 1644/1646), emita a autoridade julgadora de primeira instância nova decisão.

Além disso, assevere-se que entendimento diverso ensejaria supressão de instância e cristalização de cerceamento de defesa.

Destaque-se que, caso a representação reste totalmente regularizada, caberá à autoridade julgadora de primeira instância apreciar a lide vertida na impugnação, **bem como apreciar o cabimento ou não do conhecimento da alegação de nulidade da intimação do auto de infração veiculada no aditamento à impugnação vertido na petição de e-fls. 1605/1607 (também nas e-fls. 1644/1646) e, caso conheça, apreciar seu mérito.**

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para anular a decisão recorrida, determinando que, antes da prolação de novo Acórdão de Impugnação, o órgão preparador ciente o espólio ou todos os sucessores, conforme a situação concreta de quem seja pessoalmente responsável pelo débito objeto do lançamento ao tempo da intimação a ser realizada para o saneamento do feito (CTN, art. 131), para instá-lo(s) a ratificar a impugnação e a petição de aditamento à impugnação¹ e, uma vez

¹ Por óbvio, a intimação deverá assinar prazo.

regularizada ou não a representação em relação à impugnação e ao seu aditamento, emita a autoridade julgadora de primeira instância nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro