



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10467.720635/2018-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.477 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROBERTO BERTHOLDO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2015, 2016

INTIMAÇÃO. EDITAL. VALIDADE. REQUISITOS LEGAIS. ESGOTAMENTO DOS MEIOS ORDINÁRIOS.

A intimação por edital, quando precedida de diligências regulares e tentativas frustradas de localização do contribuinte, não viola os princípios do contraditório e da ampla defesa. Aplica-se, na hipótese, a Súmula CARF nº 173, que reconhece a validade da intimação por edital quando comprovada a improficuidade das tentativas de cientificação por meios ordinários.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. DEVER DE ATUALIZAÇÃO. CONSEQUÊNCIAS PROCESSUAIS.

O domicílio tributário corresponde ao endereço indicado pelo contribuinte perante a Administração Tributária para fins de comunicação dos atos processuais. A ausência de comunicação formal de mudança de domicílio afasta a alegação de nulidade das intimações realizadas com base nos dados constantes dos cadastros fiscais.

CIÊNCIA POR EDITAL. TERMO INICIAL. CONTAGEM DO PRAZO.

Nos termos do art. 23, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, a ciência por edital considera-se realizada 15 dias após sua publicação. Tendo a impugnação sido apresentada após o prazo legal, resta configurada sua intempestividade, o que impede o conhecimento da peça defensiva.

**ACÓRDÃO**

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz e Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

### 1.DA AUTUAÇÃO FISCAL

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Roberto Bertholdo, às fls. 389/397, interposto em face do Acórdão nº 02-93.691, exarado pela 9ª Turma da DRJ/BHE, em 8 de julho de 2019, às fls. 369/ 380, que não conheceu da impugnação apresentada em primeira instância por intempestividade, apresentada por ROBERTO BERTHOLDO, às fls. 349/ 364, contra Auto de Infração lavrado pela DEMAC-BELO HORIZONTE/MG, às fls.324/338 referente à lançamento de ofício de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), acrescido de multa qualificada e juros de mora, em razão de alegada omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício nos exercícios 2015 e 2016, anos-calendário 2014 e 2015.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal às fls.292/323 , a Receita Federal identificou fluxos financeiros provenientes de três fontes principais: a sociedade de advogados Gamborgi Bruno & Camisão Associados, a empresa Refriso Refrigerantes Sorocaba Ltda e a associação

Unaslaf. A autoridade fiscal fundamentou o lançamento na premissa de que o recorrente utilizou a empresa Phenon Capital Consultoria Ltda, da qual detém 98% das quotas, como interposta pessoa para o recebimento de honorários e rendimentos que deveriam ter sido tributados na pessoa física. Segundo o Fisco, a referida empresa não possuía substrato operacional, funcionando como um "escritório virtual" e servindo apenas para o custeio de despesas pessoais do sócio e aquisição de ativos (como veículos e planos de previdência VGBL), configurando simulação para redução indevida de carga tributária.

Até o Termo de Intimação nº 4 houve a ciência postal no endereço constante dos cadastros do Fisco, Rua Luiz Coelho, 108, apto 102, Consolação, São Paulo/SP .A fiscalização, constatou que o contribuinte não foi localizado no domicílio tributário eleito (Rua Luiz Coelho, 108, apto 102, Consolação, São Paulo/SP), com correspondências retornando com a informação "mudou-se". Diligências no local e na sede da empresa PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, da qual o recorrente é sócio majoritário, confirmaram o domicílio incerto, sendo que a empresa operava como "escritório virtual", destacando as seguintes informações pertinentes referentes ao domicílio fiscal do recorrente:

II - DOS TERMOS LAVRADOS E DAS RESPOSTAS APRESENTADAS PELO SUJEITO PASSIVO

7. Posto isso, o Sr. ROBERTO foi intimado, no Termo Nº 01, a apresentar, dentre outros, os extratos bancários e a cópia dos contratos que justificassem os rendimentos recebidos no ano-calendário 2014.

8. Entretanto, o sujeito passivo não foi localizado no endereço constante nº cadastro do CPF, a saber, na Rua Luiz Coelho, 108, APTO 102, Consolação, nº município de SÃO PAULO, tendo sido devolvida a correspondência encaminhada (com a informação MUDOU-SE). Assim, ele foi cientificado das exigências por meio do edital. Apesar de regularmente intimado, não houve manifestação do sujeito passivo em relação a esse Termo de Intimação.

12. Uma vez mais a intimação encaminhada por via postal foi devolvida com a informação MUDOU-SE, tendo sido o sujeito passivo cientificado do novo termo de intimação por meio de edital. E, novamente, o sujeito passivo ficou-se silente, não havendo quaisquer manifestações em relação às exigências formuladas pela fiscalização.

13. Em 28/02/2018, lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal Nº 06, no qual o fiscalizado foi intimado, por Edital, a apresentar, dentre outros, a DIRPF (Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física) referente ao ano-calendário 2015. No entanto, também não houve manifestação do sujeito passivo em relação a essa intimação.

## III – DO DOMICÍLIO FISCAL:

15. O domicílio tributário eleito pelo Sr. Roberto Bertholdo (informado desde a declaração referente ao exercício 2011) é Rua Luiz Coelho, 108, APTO 102, Consolação, no município de São Paulo.

16. No entanto, conforme já informado, as correspondências encaminhadas ao referido endereço retornaram. Diante disso, o sujeito passivo foi notificado das intimações por meio de Edital.

17. Posto isso, a fiscalização compareceu no endereço acima mencionado, onde constatou-se que (Termo de Constatação Fiscal de fls. 44/45):-De acordo com as informações prestadas pelo Sr. Antônio Medeiros da Silva, CPF 855.818.014-87, zelador do Condomínio do Edifício Jandaia, situado na Rua Luiz Coelho, nº 108, Bairro Consolação, na cidade de São Paulo/SP, não conhece e nunca ouviu falar no Sr. Roberto Bertholdo e que tal pessoa nunca residiu nº condomínio. Disse que a proprietária e moradora do apartamento 102, Bloco A, é a Sra. Maria José de Oliveira e que ele próprio reside no apartamento 102, Bloco B, do Edifício. Informou, ainda, que o Edifício possui apenas os blocos A e B. Por fim informou que trabalha no condomínio desde 1995.

18. Diante do exposto, como ficou comprovado que o sujeito passivo não possuía domicílio certo, a fiscalização realizou ainda uma diligência na sede da Phenon Capital Consultoria Ltda (Rua Funchal, 418, Andar 35) com o objetivo de obter informações sobre o domicílio do Sr. ROBERTO.

19. Registre-se que a Phenon Capital Consultoria Ltda é uma sociedade limitada na qual o sujeito passivo é sócio e administrador e possui 98% do capital social (megassócio) enquanto a outra sócia, a Sra. Cristina Oliveira Santos, com 2% do capital social, reside em Portugal.

20. Nessa diligência, a fiscalização compareceu no endereço informado nº CNPJ da PHENON, onde foi constatado o que se segue:

1)No local encontra-se estabelecida a empresa Regus do Brasil Ltda, CNPJ 00.910.767/0008-24;

2)De acordo com o preposto/representante, a empresa Regus possui um contrato de serviços de escritório virtual firmado com a empresa Phenon Capital Consultoria Ltda.

21. Portanto, nas diligências efetuadas, ficou constatado que o Sr. ROBERTO não pode ser localizado no endereço informado e que a PHENON apenas recebe as correspondências no endereço cadastrado.

Em decorrência das irregularidades constatadas, foi formalizado Auto de Infração às (fls.324/338) em face do contribuinte, visando à constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), em razão da omissão de rendimentos do

trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, nos anos-calendário de 2014 e 2015.

## 2.IMPUGNAÇÃO

Regularmente lavrado o Auto de Infração, foi consignado pela fiscalização que o contribuinte não foi localizado no endereço constante dos cadastros da Receita Federal, circunstância que teria ensejado a realização das intimações no curso do procedimento fiscal por meio de edital eletrônico, culminando na ciência do lançamento em 10/09/2018, nos termos consignados pela autoridade fiscal no processo administrativo.

O contribuinte ofereceu Impugnação em 22/04/2019, sustentando às(fl.349/364) os seguintes argumentos contrários à exigência fiscal:

Inicialmente suscitou preliminar de nulidade da intimação do auto de infração, sustentando que não teria sido validamente intimado da lavratura do lançamento. Argumenta que houve tentativa de notificação postal, cujo aviso de recebimento retornou com a informação de que o contribuinte teria se mudado, tendo a fiscalização publicado edital eletrônico apenas dez dias após o retorno da correspondência, sem aguardar o prazo de trinta dias previsto na legislação para comunicação de alteração de domicílio fiscal ou, ao menos, o prazo para apresentação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda. Sustenta, assim, que houve cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal, razão pela qual requer o reconhecimento da tempestividade da impugnação.

O recorrente também suscitou nulidade do auto de infração por incompetência da autoridade autuante, argumentando que o lançamento foi efetuado pela Delegacia Especial de Maiores Contribuintes de Belo Horizonte – DEMAC/BH, enquanto seu domicílio fiscal estaria localizado no município de São Paulo/SP.

No mérito, o contribuinte defendeu que não houve omissão de rendimentos. Sustenta que os valores indicados pela fiscalização já teriam sido devidamente tributados no âmbito da sociedade de advogados Saliba Oliveira Advogados Associados, que teria recebido os honorários e emitido as respectivas notas fiscais, efetuando o recolhimento dos tributos devidos antes do repasse ao contribuinte. Alega, portanto, a ocorrência de bitributação, uma vez que os valores repassados à pessoa física corresponderiam apenas à distribuição de valores já tributados na pessoa jurídica.

Aduz, ainda, que parte dos valores recebidos corresponderia a reembolsos de despesas inerentes à atividade de advocacia, tais como deslocamentos, hospedagem e demais gastos necessários à prestação de serviços jurídicos, os quais não constituiriam renda tributável.

Subsidiariamente, sustentou que, caso se entenda pela ocorrência de fato gerador tributável, a fiscalização deveria ter procedido à equiparação do contribuinte à pessoa jurídica, considerando que os serviços eram prestados por intermédio de sociedade de advogados, o que implicaria aplicação de regime de tributação distinto e possibilidade de deduções próprias do regime empresarial.

Por fim, requereu o afastamento da multa de ofício qualificada de 150%, por entender que possuiria caráter confiscatório, bem como a exclusão da incidência de juros sobre a multa de ofício, sustentando ausência de previsão legal para tal cobrança.

### 3. DA DECISÃO RECORRIDA

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 324/338 e a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, às fls. 349/364, a 9ª Turma da DRJ/BHE, exarou Acórdão nº 02-93.691, em 8 de julho de 2019, às fls.369/380, por unanimidade de votos, não conhecendo da Impugnação em razão de sua intempestividade.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BHE, entendeu que a peça defensiva foi apresentada fora do prazo legal, oportunidade em que consignou que o edital eletrônico foi publicado em 23 de agosto de 2018, reputando-se ocorrida a ciência em 10 de setembro de 2018. Assinalou que o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de impugnação, iniciado em 11 de setembro de 2018, encerrou-se em 10 de outubro de 2018.

Registrou, ainda, que a impugnação, protocolada em 22 de abril de 2019, foi apresentada extemporaneamente, razão pela qual foi considerada intempestiva.

Diante desse contexto, a DRJ deixou de conhecer da impugnação, abstendo-se de apreciar as questões de mérito, nos termos do Ato Declaratório Normativo nº 15/1996 e do art. 56, § 2º, do Decreto nº 7.574/2011.

O Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2015, 2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO.PRAZO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contado da data da ciência do procedimento a ser impugnado.

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. ARGUIÇÃO.

A arguição de tempestividade instaura o contencioso administrativo tão somente em relação à alegação de apresentação da impugnação no prazo legal.

Impugnação Não Conhecida

#### 4.RECURSO VOLUNTÁRIO

Contra a decisão referida, foi interposto Recurso Voluntário às fls. 389/397, no qual o contribuinte sustenta que a decisão recorrida incorreu em erro ao reconhecer a intempestividade da impugnação. Argumenta que a intimação do auto de infração não observou as regras legais relativas à comunicação dos atos processuais, uma vez que a Administração Tributária teria recorrido à intimação por edital eletrônico sem esgotar previamente os meios ordinários de localização do contribuinte. Sustenta que a utilização dessa forma de intimação teria impedido o exercício do contraditório e da ampla defesa, motivo pelo qual requer a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento da tempestividade da impugnação e o retorno dos autos à instância de origem para apreciação das razões de mérito apresentadas.

É o relatório.

#### VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, relator

#### 1.DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

## 2. MÉRITO

### 2.1 DA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte alega nulidade da intimação por edital eletrônico e cerceamento de defesa, o que, em sua visão, tornaria tempestiva a impugnação apresentada em primeira instância. O argumento central é que a intimação editalícia é subsidiária e que a Administração Tributária não esgotou as tentativas ordinárias de comunicação, além de não ter observado os prazos para atualização cadastral do contribuinte.

Contrariamente ao alegado, a documentação nos autos processuais demonstra as diligências realizadas pela fiscalização para localizar o contribuinte. Inicialmente, foram expedidas diversas correspondências via postal ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte (Rua Luiz Coelho, 108, apto 102, Consolação, São Paulo/SP), as quais retornaram com a informação "mudou-se" (Fls. 343/344). Adicionalmente, foi realizada diligência fiscal no referido endereço residencial, onde o zelador do edifício atestou que o contribuinte Roberto Bertholdo não residia no local, e que o apartamento estava ocupado por outra pessoa.

A fiscalização também buscou informações na sede da empresa PHENON CAPITAL CONSULTORIA LTDA, da qual o recorrente é sócio majoritário. Constatou-se que a PHENON operava em um "escritório virtual" e apenas recebia correspondências nesse local, sem que houvesse ali a presença física do contribuinte ou da própria empresa em atividade real. Essas múltiplas tentativas, devidamente documentadas, caracterizam o esgotamento dos meios ordinários de comunicação e a incerteza do domicílio fiscal do contribuinte, justificando a utilização da intimação por edital.

Nesse contexto, o artigo 23, parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I -pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Portanto, no presente caso, aplica-se o enunciado da Súmula nº 173:

Súmula CARF nº 173

A intimação por edital realizada a partir da vigência da Lei nº 11.196, de 2005, é válida quando houver demonstração de que foi improficua a intimação por qualquer um dos meios ordinários (pessoal, postal ou eletrônico) ou quando, após a vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

Assim, frustrada a tentativa de intimação postal e inexistindo outro endereço válido conhecido pela autoridade fiscal, mostra-se legítima a utilização da intimação por edital, instrumento expressamente previsto na legislação processual tributária.

Na mesma linha de entendimento, cumpre destacar que o domicílio tributário do sujeito passivo corresponde ao endereço por ele fornecido para fins cadastrais, cabendo ao próprio contribuinte manter atualizadas tais informações perante a Administração Tributária.

No presente caso, verifica-se que o endereço utilizado pela fiscalização para tentativa de ciência foi justamente aquele informado pelo próprio contribuinte em seus cadastros perante o Fisco. Não consta dos autos qualquer comunicação formal de alteração desse domicílio tributário antes da lavratura do auto de infração.

A decisão recorrida às fls.374 evidenciou, de forma clara e fundamentada, o efetivo empenho da fiscalização para viabilizar a intimação pessoal, consubstanciada nas diligências realizadas:

Até o Termo de Intimação nº 4 houve a ciência postal no endereço constante dos cadastros do Fisco, Rua Luiz Coelho, 108, apto 102, Consolação, São Paulo/SP. Como a correspondência era devolvida pelos Correios com a observação de que o contribuinte teria se mudado, foi eleita a via editalícia e os atos foram cientificados por edital eletrônico.

A essa altura os termos de nºs 6 a 8 também foram cientificados por edital, o que se justificou em razão das tentativas frustradas de encontrar o interessado no local indicado em sua declaração de ajuste.

A fiscalização ainda diligenciou ao local e, diante da informação prestada pelo zelador do edifício, teve a certeza que ali não era o endereço do contribuinte, fato que também ocorreu ao buscar informações sobre o impugnante junto à empresa de sua titularidade, a PHENON, mas esta apenas recebia correspondências no local indicado como o de sua sede, Rua Funchal 418, andar 35, já que ali funciona outra empresa que fornece serviços de escritório virtual.

Portanto, os documentos inerentes ao procedimento fiscal, inclusive o auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal foram cientificados ao sujeito passivo por edital, dado que o seu domicílio fiscal era incerto.

Conforme a argumentação anteriormente delineada, a fiscalização diligenciou na busca de informações acerca do contribuinte junto à pessoa jurídica de sua titularidade, PHENON, constatando, contudo, que o endereço indicado como sede, situado na Rua Funchal, nº 418, 35º andar, destinava-se unicamente ao recebimento de correspondências, por se tratar de local onde opera empresa prestadora de serviços de escritório virtual, corroborando a conclusão de que as tentativas de ciência pessoal restaram infrutíferas.

Nesse contexto, resta afastada qualquer alegação de nulidade das intimações, porquanto demonstrado o regular esgotamento dos meios ordinários de cientificação, legitimando-se, assim, a adoção da via editalícia.

No que se refere aos prazos, o edital eletrônico foi publicado em 23 de agosto de 2018 (fl. 345). A ciência considerou-se realizada 15 dias após a publicação, ou seja, em 10 de setembro de 2018, conforme previsto no artigo 23, parágrafo 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

A partir do dia seguinte, 11 de setembro de 2018, iniciou-se o prazo legal de 30 dias para apresentação da impugnação administrativa, que, portanto, encerrou-se em 10 de outubro de 2018. A impugnação foi protocolada em 22 de abril de 2019 (fl. 347), muito além do prazo estabelecido, caracterizando sua manifesta intempestividade.

A alegação de que a Administração Tributária deveria ter aguardado a atualização de endereço na Declaração de Ajuste Anual ou o prazo de 30 dias previsto no Decreto-Lei nº 5.844/43 carece de amparo legal. A responsabilidade pela manutenção do domicílio fiscal atualizado é exclusiva do contribuinte, conforme o princípio da lealdade processual e o artigo 30 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). Uma vez constatada a incerteza do domicílio após diligências e tentativas de comunicação, a fiscalização agiu em estrita observância à legislação ao utilizar o edital eletrônico.

Diante do exposto, não se configura cerceamento de defesa, e a impugnação apresentada em primeira instância foi, de fato, intempestiva, não assistindo razão ao contribuinte.

### 3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço o Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Carvalho Veloso Filho**