



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10803.720145/2012-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.273 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente TÂNIA MARA RODRIGUES FIGUEIREDO DE BRAGANÇA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO. CITAÇÃO POR EDITAL. REQUISITO DO §1º DO ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72

Citação edilícia é procedimento que somente se justifica após a caracterização irrefutável da tentativa frustrada de intimação do contribuinte por meio das outras modalidades previstas na norma. Hipótese em que, na ausência de cópia do AR, a tela de consulta do sistema interno da Receita Federal por si só não comprova a razoável tentativa de intimação do sujeito passivo.

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE. LC 105/2001.

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, nos termos do Tema STF nº 225.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 38.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. LIMITE ADMITIDO. SÚMULA CARF Nº 61

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

EDITAL. CITAÇÃO. CARÁTER SUBSIDIÁRIO. 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 improfícua 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar alegação de decadência, vencidos os Conselheiros Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que declaravam a decadência, e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar do lançamento a distribuição de lucro no valor de R\$ 505.000,00. O Conselheiro Gleison Pimenta Sousa foi designado a redigir voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

De início, para consulta e remissão aos marcos do debate até aqui conduzido, segue anotado o índice das principais peças processuais que compõe o feito:

	Índice de Peças Processuais (Ref. PDF)			
Documento	Auto de Infração	Impugnação	DRJ - Acórdão	Recurso Voluntário
Localização (Fl.)	1806	1834	1916	1941 / 1990

Diante da lavratura de Auto de Infração para lançamento crédito tributário relativo ao Imposto de Renda sobre a Pessoa Física, a Recorrente se insurgiu perante o contencioso administrativo cuja primeira análise foi concretizada no Acórdão 16-48.162 da lavra da 22ª Turma da Delegacia da RFB de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1).

Para melhor compreensão dos fatos até aqui sucedidos, tomo como referência o relatório que compõe a supracitada decisão.

DRJ ACORDÃO - RELATÓRIO

DA AUTUAÇÃO

O processo refere-se a Auto de Infração, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de OSASCO – SP, relativo ao(s) ano(s) calendário de 2007. Foi exigido o valor de R\$ 2.135.681,38, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, Multa de Ofício e Juros de Mora.

A autuação decorreu da(s) seguinte(s) infração(ões):

- **Rendimentos recebidos por sócios de empresas** omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedentes ao lucro presumido
- **Depósitos bancários de origem não comprovada** omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada

DA INFORMAÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontrasse relatado nos autos, fls. 1712 a 1742, em síntese:

- Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido, conforme Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal nº 010, de 12/12/2012, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2007	1.689.232,58	75,00
30/06/2007	1.347.867,36	75,00
30/09/2007	238.202,37	75,00

- Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal nº 010, de 12/12/2012, que é parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

O conjunto dos elementos apresentados pelo contribuinte e pelos bancos permitiu à Fiscalização constatar que permanecem sem comprovação vários créditos lançados nas contas bancárias movimentadas pela Sra. Tânia, durante o ano calendário de 2007:

1. transferências em dinheiro
2. depósitos em dinheiro
3. depósitos autoatendimento
4. transferências eletrônicas disponíveis

5. depósitos em cheques
6. créditos previdência privada
7. pagamentos vida e previdência

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/05/2007	19.000,91	75,00
30/06/2007	56.580,00	75,00
31/07/2007	39.000,00	75,00
31/08/2007	16.100,33	75,00
30/09/2007	25.532,92	75,00
31/10/2007	36.000,00	75,00
30/11/2007	21.087,09	75,00
31/12/2007	11.538,00	75,00

ANÁLISE DOS AUTOS

Consta nos autos, fl. 03, uma Autorização de Reexame de Período Já Fiscalizado, expedido em 23/08/2011, pelo Superintendente Regional da Receita Federal do Brasil em São Paulo – 8ª RF nos seguintes termos:

(...) Disponível nas fls. 1830/1831

O procedimento fiscal teve início em 02/09/2011, com Termo de Início recebido pelo contribuinte em 06/09/2011, por meio de Aviso de Recebimento – AR, fls. 04 a 07, enviado ao próprio contribuinte.

Demais termos, requisições de movimentações financeiras, respostas e diligências fiscais e demais documentos comprobatórios:

(...) Disponível nas fls. 1831/1835

Consta nos autos, fl. 1743, Termo de Comparecimento e de Tentativa de Ciência Pessoal de Auto de Infração nº 011, no endereço do contribuinte constantes nos sistemas da RFB: ESTRADA BENTO ROTGER DOMINGUES, 1007 / ITARARÉ EmbuGuaçu CEP 06.900000, com o seguinte teor:

(...) Disponível na fl. 1835

Consta nos autos, fl. 1747, Edital nº 15/2012 (Grupo Especial de Fiscalização), com o seguinte teor em síntese:

(...) Disponível nas fls. 1835/1836

Consta nos autos, fls. 1748 a 1752, termo de vista ao contribuinte e cópia do processo, em **11/01/2013**, através de seu procurador constituído por instrumento particular em 08/01/2013, com firma do contribuinte conhecida em cartório, fl. 1155, nos seguintes termos: “Eu, Tânia Mara Rodrigues Figueiredo de Bragança, portadora do RG 17.470.372 SSP/SP e CPF 317.457.33787, nomeio e constituo meu procurador o Sr. Enoque Manoel da Silva, portador do RG 23.165.694 SSP/SP e CPF 144.254.96884 para retirada de uma cópia do processo número 10803.720145 / 201281 referente a um auto de infração”.

DA IMPUGNAÇÃO

O(a) contribuinte ingressou com a impugnação, fls 1753 a 1817, em **31/01/2013**, alegando, em síntese:

- A ciência do contribuinte ocorreu após o decurso do prazo decadencial, pois há inconsistência da história relatada pela autoridade fiscal para justificar o início de contagem dos 15 (quinze) dias para a ciência através de Edital. Segundo ela, no mesmo dia (13 de dezembro de 2012) foi possível:

- (/) lavrar o auto de infração às 13h52min;

- (li) proceder a diligência, na tentativa de citação pessoal da contribuinte, no seu domicílio fiscal, às 16h40min e

- (///) ter se deslocado por vinte e três quilômetros por estradas vicinais em obras entre o endereço fiscal da contribuinte até o endereço da Agência Taboão da Serra/SP para elaborar, assinar o Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.2002 de 24/08/2001 e afixar o Edital n. 15/2012 dentro do horário do expediente de funcionamento da Agência, às 17:00 h.

Assim, o auto de infração não deverá prosperar porque transcorreu mais de cinco anos entre as supostas infrações (ocorridas no ano calendário 2007) e a ciência ao contribuinte do auto de infração em 2 de janeiro de 2013. Portanto, deverá ser prontamente declarada a decadência do auto de infração em sua integralidade.

- Todos os depósitos ocorridos na conta corrente do Bradesco, supostamente omitidos, tem origem em disponibilidades em dinheiro, documentalmente comprovada e devolução de empréstimo feito para parente.

A autoridade fiscal, inconstitucionalmente quebrando o sigilo bancário da sra. TÂNIA MARA, constatou que alguns dos depósitos feitos na conta corrente do contribuinte fiscalizado Banco Bradesco se referiam a "transf entre ag dinh" e "dp em dinheiro" e, sem saber a sua origem, autuou a ora impugnante. Todos aqueles depósitos com menção a essas siglas eram depósitos em dinheiro.

Em primeiro lugar, a maioria dos depósitos, supostamente sem comprovação, têm sua origem nos saques feitos de outras contas bancárias da titularidade da sra. TÂNIA e/ou de seu marido EUCLÉSIO.

O casal livremente sacava dinheiro de uma conta corrente em determinada instituição financeira e após dar destinação a parte do dinheiro para o pagamento de contas, o restante era depositado, a medida de sua necessidade, na conta corrente do Banco Bradesco. Daí a comprovada origem de parte dos depósitos nesta conta corrente.

De outro lado, na relação dos depósitos considerados omissão de rendimentos pela autoridade fiscal, temos um depósito realizado em 18 de junho de 2007, no valor de R\$ 34.000,00. Este é comprovado pelo anexo contrato de empréstimo celebrado com membro da sua família, Sra. SANDRA DE FÁTIMA RODRIGUES. Afinal, após os empréstimos realizados, a familiar da Sra. Tânia devolveu o dinheiro por meio de depósito financeiro na conta corrente do Banco Bradesco. Daí a comprovada origem de outra parte dos depósitos nesta conta corrente.

Note-se que o próprio extrato bancário da conta corrente no seu histórico menciona os remetentes, caracterizando a origem do dinheiro.

Ainda, considerando-se justificados todos os depósitos em dinheiro feitos na conta corrente, assim como, reconhecido o contrato de empréstimo realizado, com base no artigo 849 parágrafo 2º, inciso II do Decreto 3.000/99, não deverá ser considerado rendimento omitido os demais depósitos, desde que, os valores individuais não excedam o valor de R\$ 12.000,00 e a soma desses depósitos não justificados não ultrapassando a soma de R\$ 80.000,00, que é o caso.

- Valores erroneamente lançados como excesso de distribuição de lucros da empresa JOE E WEIDER na qual a contribuinte é sócia.

- Esclarecemos, inicialmente, que consideramos inconstitucional o art. 6º da Lei Complementar 105/2001 que permitiu o acesso do fisco às contas de depósito e aplicações financeiras dos contribuintes por haver violação ao art. 5º, incisos X e XII da Constituição Federal.

- O lançamento fixou a multa de ofício em 100%, percentual que caracteriza confisco do patrimônio do impugnante.

- Impossibilidade de aplicação da taxa Selic como juros de mora matéria tributária não pode ser disciplinada por lei não complementar.

A partir da análise dos elementos de prova carreados aos autos e dos fundamentos apresentados pela defesa, o colegiado da DRJ/SP1 decidiu por unanimidade não dar provimento a impugnação e, assim, manteve a integralidade do crédito tributário contestado. Segue ementa do acórdão.

DRJ ACORDÃO - EMENTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2007

CONTAGEM DO PRAZO DE INTIMAÇÃO POR MEIO DE EDITAL

Para efeito de intimação por meio de edital, não se aplicam as normas gerais de contagem de prazos processuais previstos no processo administrativo fiscal, eis que a contagem se inicia sempre no dia seguinte ao de sua publicação ou afixação e se encerra, impreterivelmente, no décimo quinto dia seguinte.

DECADÊNCIA

O direito de constituir o crédito tributário somente extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras por parte do Fisco, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto, em contrapartida, está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE

A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA

Constitui em fato gerador do imposto de renda, previsto no artigo 42 da Lei 9.430/96, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Considera-se rendimentos omitidos os depósitos bancários quando a soma dos depósitos no ano calendário ultrapassem oitenta mil reais.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que a fundamentem. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não têm qualquer relevância na análise dos fatos alegados.

ÔNUS DA PROVA

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar suas alegações.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO

A graduação da penalidade constante do auto de infração não é ato discricionário e sim o simples enquadramento da situação do caso concreto a previsão legal, resultando no respectivo valor previsto.

Inconformada com a primeira decisão administrativa, a Recorrente apresentou recurso voluntário por meio do qual carrou em síntese os seguintes fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DOS FATOS E DO DIREITO

Que a fiscalização havia apurado, no ano-calendário 2007: (a) rendimentos recebidos por sócio de empresa – omissão de rendimentos recebidos a título de lucro distribuído excedente ao lucro presumido e (b) omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada;

DA CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Que o relator *a quo* considerou que a ciência do auto de infração aconteceu em 28/12/2013, sexta-feira;

Que o Edital nº 15/2012 foi assinado por quatro Auditores Fiscais e afixado em 13/12/2012 na ARF em Taboão da Serra;

Que consta dos autos Termo de Comparecimento e Tentativa de Ciência Pessoal de Auto de Infração nº 11, de 13/12/2012, onde o Auditor Fiscal diligencia no intuito de citar pessoalmente o recorrente, tendo consignado o horário de 16:40;

Que o sistema de segurança do local onde se estabelece o contribuinte aponta que a autoridade fiscal encontrava-se no interior do prédio às 16:59 e logo passado pela portaria, para deixar o local, por volta das 17:10 com o carro placa DZD-7690;

Que o aplicativo Google Maps estima que a distância entre a ARF e o estabelecimento do recorrente perfaça cerca de 29 km, ao passo que o tempo de deslocamento entre ambas partes da rota mínima de 31 minutos;

Que a autoridade fiscal em nenhuma hipótese estaria na ARF até as 17:00 (horário de expediente normal) para afixar o indigitado Edital;

Que a Portaria DRF/OSA nº 104/2011 fixa o horário de expediente para a ARF entre 08h e 17h, enquanto o atendimento ao público fica entre 09h e 13h;

Que desta forma, a afixação teria ocorrido dia 14/12/2012 (sexta-feira); enquanto a intimação seria considerada dia 29/12/2012 (sábado), quinze dias após conforme art. 23, § 2º, IV do Decreto nº 70.235/1972;

Que a contagem de prazos exclui a possibilidade de o *dies a quo* e o *dies ad quem* recaírem em data em que o expediente na repartição não seja normal, compreendidos os sábados, domingos, feriados e pontos facultativos, bem como as datas em que a repartição não funcione em horário pleno;

Que o dia 31/12/2012 (segunda-feira) é data de ponto facultativo para celebrar o Ano Novo, conforme publicação no Diário Oficial da União;

Que não há dúvidas de que entre o local em que se encontrava o Auditor Fiscal e o local em que se pretendia afixar o edital, não havia tempo hábil para deslocamento no dia 13/12/2012;]

Que se deve considerar que o recorrente foi cientificado somente no dia 02/01/2013, como a melhor das hipóteses, após a publicação do Edital nº 15/2012 no dia 14/12/2012;

DA DECADÊNCIA

Que a ciência do AI tal como descrito no apartado precedente fulmina a presunção de “lançamento eficaz”;

Que é inegável a extinção do direito de lançar, por parte da Fazenda Pública, uma vez operada a decadência;

Que competia à autoridade fiscal, contado a partir de 31/12/2007, proceder o lançamento fiscal e tempestivamente notificar o recorrente até 31/12/2012, sob pena de decadência;

Que o lançamento somente se reputa concluído, apto a produzir efeitos jurídicos, a partir da ciência do contribuinte;

Que na melhor das hipóteses, a ciência do recorrente ocorreu em 02/01/2013, portanto após o decurso do prazo decadencial que se extinguiu em 31/12/2012;

DO SIGILO BANCÁRIO

Que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 que permitiu o acesso do Fisco às contas de depósito e aplicações financeiras dos contribuintes por violação ao art. 5º, X e XII da Constituição Federal;

Que recentemente o STF julgou o RE 389908/PR e concluiu pela inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001;

Que reconhecida a inconstitucionalidade, o acesso do Fisco aos dados bancários obtidos pela via administrativa será tido como ilegal, tornando ilícitas todas as provas daí recorrentes;

Que sem tais provas, o presente lançamento perde totalmente sua motivação fática, o que implica em sua improcedência;

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Que os documentos anexos presentes na impugnação comprovam a existência de depósitos bancários em dinheiro no Bradesco que representam saques em espécie feitos no Citybank, conta esta que iniciou o ano-calendário de 2007 com o saldo de R\$ 252.117,00 e finalizou com salto zerado;

Que está demonstrado que os depósitos foram promovidos pelo próprio recorrente, a partir de recursos advindos de outra conta corrente;

Que os valores comprovados somam R\$ 210.692,55, que forma que base de cálculo do AI passa a ser R\$ 13.147,00;

Que os depósitos não justificados no valor de R\$ 13.147,00 não podem ser tributados por serem inferiores a R\$ 12.000,00 e totalizarem valor superior a R\$ 80.000,00, conforme dita o art. 42, § 3º, II da Lei nº 9.430/1996;

Que não pode ser exigida a coincidência de datas e valores e nem a apresentação de relação de despesas pagas, haja vista, que além de não ter previsão legal também acaba por ferir o princípio da razoabilidade;

Que a falta dos esclarecimentos necessários de todos os valores prende-se ao fato de tratar-se de movimentações muito antigas, cujos documentos extraviaram ao longo do tempo;

RENDIMENTO RECEBIDO POR SÓCIO DE EMPRESA

Que pelo Anexo C a autoridade fiscal relaciona todos os valores contabilizados pela empresa Joe e Weider e que supostamente foram entregues à sócia Tânia a título de lucros, identificados ou não em conta bancária;

Que em relação ao valor de R\$ 2.115,82, trata-se de distribuição de lucro, porém tendo como beneficiário o outro sócio, Sr. Euclésio Bragança;

Que tal valor não se encontra depositado em conta corrente da recorrente;

Que em relação ao valor de R\$ 505.000,00, não se encontra escriturado no Livro Diário e também não é indicado nas contas correntes da recorrente;

Que dita cifra não pode ser considerada omissão de rendimentos pois além de não sair da empresa, também não foi depositado na conta da recorrente;

DA MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA – SELIC

Que pelo teor das Súmulas CARF nº 2 e nº 4, não serão apresentados fundamentos ante a Taxa Selic e o efeito confiscatório da multa de ofício;

DOS PEDIDOS

Por tudo quanto exposto, o recorrente requer seja:

1. Reconhecida a ilegalidade e nulidade da intimação através do Edital nº 15/2012;

2. Reconhecida a improcedência integral do auto de infração, por estar decaído o direito de lançar da Fazenda Pública com relação aos hipotéticos ilícitos tributários no ano-calendário de 2007;
3. Reconhecida que a ciência do auto de infração somente ocorreu em 02/01/2013;
4. Subsidiariamente, a improcedência do auto de infração com relação a omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários;
5. Subsidiariamente, a improcedência parcial do auto de infração com relação a omissão de rendimentos recebidos por sócios.

Por fim, em 27/11/2013, a recorrente aportou complementação ao recurso voluntário da qual se extrai os seguintes fundamentos, fl. 1990.

COMPLEMENTAÇÃO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Que no curso do procedimento fiscal, todas as intimações foram enviadas pelo correio com aviso de recebimento e todas foram recebidas;

Que foi realizada uma única tentativa de ciência pessoal da recorrente, como se a mesma fosse obrigada a permanecer em seu domicílio fiscal, a despeito de outros afazeres e compromissos;

Que resta claro que a autoridade fiscal deslocou até o estabelecimento da recorrente já de posse do edital prematuramente confeccionado;

Que o edital foi lavrado e assinado antes da tentativa de ciência pessoal, como se esta já fosse improfícua;

Que a ARF em Taboão da Serra/SP encerra o atendimento ao público às 13h;

Que não existe a menor possibilidade de que o ato se tornasse público no próprio dia 13/12/2012, pela impossibilidade física de deslocamento até o local de afixação do Edital conforme cronologia já detalhada;

Que o Edital nº 15/2012 se tornou público em 14/12/2012, enquanto a intimação foi aperfeiçoada em 02/01/2013.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, Relator.

ADMISSIBILIDADE

TEMPESTIVIDADE E PRESSUPOSTOS

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância por via digital (Caixa Postal – e-CAC), em 13/11/2013, conforme Termo de Ciência por Decurso de Prazo (fl. 1988). Uma vez que o recurso foi protocolizado em 21/10/2013 (fl. 1940) e a respectiva complementação em 27/11/2013, ambas as peças serão consideradas tempestivas ademais de preencherem os pressupostos legais de admissibilidade.

MATÉRIA CONHECIDA

IRREGULARIDADES NA NOTIFICAÇÃO E DECADÊNCIA

A recorrente descreve a cronologia dos fatos que aconteceram em 13/12/2012, em que a Autoridade Fiscal teria tentado promover a citação pessoal do resultado do procedimento fiscal e, diante do insucesso, partiu para a modalidade edital ao afixá-lo na Agência da RFB em Taboão da Serra/SP.

Segundo o relato, a impossibilidade logística de a Autoridade Fiscal acessar a unidade tributária a tempo de publicar a peça citatória a raiz do art. 23, § 1º, II c/c § 2º, IV do Decreto 70.235/1972 teria implicado na efetivação da ciência somente em 02/01/2013, já exaurido o prazo decadencial preconizado pelo art. 173, I da Lei nº 5.172/1966.

Parece que a tônica do fundamento posto está assentada na regularidade dos fatos desencadeados ao longo do dia 13/12/2012, até que culminara a afixação do edital de citação na repartição tributária. Neste tocante, a margem da reconstituição ambicionada pela parte, o elemento chave a ser verificado é a efetividade da publicidade do ato no local e na hora requerida por lei.

Sendo assim, se no indigitado dia 13 o edital está visível em dependência franqueada ao público, não há que se cogitar em prejuízo ao exercício do direito de defesa, uma vez que .respeitados na íntegra todos os quinze dias (14 a 28) oportunizados para conhecimento da decisão administrativa.

Lucubrações sobre como e quando se logrou tal afixação não interferem na análise, repise-se, se o ato estava formalizado com todos os requisitos legais. Hipóteses sobre como administrar o tempo são perfeitamente factíveis como, por exemplo, o caso de que uma

Autoridade Fiscal premida pela iminência decadencial tenha deixado um edital pronto para publicidade na repartição, em posse e com alerta para sua chefia imediata, de maneira precavida ante o eventual insucesso da citação pessoal.

Todavia, a aposição física do ato citatório no local e na data preconizada é o desfecho definitivamente requerido para salvaguarda do pleno exercício de defesa, consistente no efetivo marco de deflagração do interregno legal de ciência.

O caso em tela revela que a tentativa de citação pessoal se consumou às 16:40, fl. 1818, horário não compatível com o serviço de atendimento da ARF em Taboão da Serra/SP, na ocasião já encerrado desde as 13:00, fls. 1977 e 1982.

Com fulcro no art. 23, § 1º do Decreto 70.235/1972, recorda-se que a ciência por edital é subsidiária aos demais meios previstos em lei, de maneira que somente o fracasso destes habilita o emprego daquela.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 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:

(...)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

Vide posicionamento da CSRF sobre o tema.

CSRF – 2ª Seção- 2ª Turma – Acórdão 9202-006.909 – Mai/2018

LANÇAMENTO. CITAÇÃO POR EDITAL. REQUISITO DO §1º DO ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72 Citação edilícia é procedimento que somente se justifica após a caracterização irrefutável da tentativa frustrada de intimação do contribuinte por meio das outras modalidades previstas na norma. Hipótese em que, na ausência de cópia do AR, a tela de consulta do sistema interno da Receita Federal por si só não comprova a razoável tentativa de intimação do sujeito passivo.

CSRF – 2ª Seção- 2ª Turma – Acórdão 9202-007.190 – Ago/2018

LANÇAMENTO. CITAÇÃO POR EDITAL. REQUISITOS. ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72 Citação edilícia é procedimento que somente se justifica após a caracterização irrefutável da tentativa frustrada de intimação do contribuinte por meio das outras modalidades previstas na norma. Entende-se por "dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação" a repartição administrativa a qual o Contribuinte está vinculado.

Ademais, vale ressaltar que tal entendimento também é referendado pela 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 improfícua 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.

Se a frustração da ciência presencial somente ocorreu após o fechamento da repartição tributária, o caráter condicional e inafastável da medida impede o reconhecimento da publicação do edital no mesmo dia 13/12/2012, ficando postergada para o dia subsequente. Assim, assiste razão a defesa no que tange a determinação do marco inicial do lapso citatório em 14/12/2012 (sexta-feira).

Ressalta-se que até mesmo a emissão do AI às 13:52, fl. 1806, ocorreu após o finalização do serviço de atendimento ao público proporcionado pela ARF em Taboão da Serra/SP.

Firmado tal entendimento, a observação do termo final da ciência em 31/12/2012 (segunda-feira), primeiro dia útil após o fechamento da contagem de 15 dias, tão pouco é capaz de rechaçar a decadência tributária em função da roupagem de ponto facultativo assumida pela teor da Portaria MPOG nº 595/2011. Neste tocante, não se deve olvidar da norma contida no art. 5º do Decreto nº 70.235/1972.

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.

É notório que o ponto facultativo de véspera de final de ano concedido pela Portaria MPOG nº 595/2011, relativo a 31/12/2012 (segunda-feira), não se enquadra no conceito de expediente normal trazido pelo dispositivo supra. Sendo assim, a ciência foi postergada para o dia 02/01/2013 (quarta-feira), quando já operados os efeitos decadenciais.

Trata-se, pois, de uma decadência operada nos termos do art. 173, I da Lei nº 5.172/1966 c/c a interpretação dada pela Súmula CARF nº 38.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Como demonstrado, fixada a data do fato gerador relativo a tributação sobre a renda da pessoa física em 31/12/2007, o interregno decadencial é iniciado no primeiro dia do exercício seguinte, o que implica que o termo fatal para o lançamento no caso concreto foi decisivamente 31/12/2012.

Por sua vez, haja vista que a assunção do caráter facultativo e, por conseguinte, a extrapolação da data limite para ação da Autoridade Fiscal, em observância à ordem pública inerente a matéria é necessário reconhecer a decadência do crédito tributário.

Pelo exposto, assiste razão à defesa neste fundamento.

SIGILO BANCÁRIO - RE 601314/SP

Em uma vertente da peça recursal, a recorrente suscita a inconstitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

Em que pese toda a fundamentação carreada pelo recurso voluntário, onde constam alegações de inconstitucionalidade, nulidade e outras sobre conteúdo material do lançamento guerreado, incluídas as obrigações principal e acessórias; há que se centrar atenção na manifestação conclusiva superveniente do STF, de 2016, que reconheceu a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, exarada no bojo RE 601314/SP em que foi reconhecida a repercussão geral da matéria.

TEMA 225 – STF

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN.

ACÓRDÃO (fl. 3)

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; e, quanto ao item “b”, a tese: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

VOTO (fl. 28 ss)

(...)

Em síntese, a meu ver, a interpretação mais consentânea com a axiologia da Constituição Federal de 1988 é aquela que considera a tributação como instrumento para a produção da igualdade entre os cidadãos. Por conseguinte, o tributo extrai seu significado normativo do princípio constitucional da igualdade.

(...)

Em suma, a igualdade tributária apresenta-se em uma dinâmica relacional entre os cidadãos, à luz da justiça social, para além de uma dicotomia entre Administração Tributária e Contribuinte.

(...)

Ao fim e ao cabo, o litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política.

(...)

Conclui-se, portanto, que do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e

informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. Na perspectiva do autogoverno coletivo, os tributos são contributos indispensáveis a um destino em comum e próspero de todos os membros da comunidade politicamente organizada. Nesses termos, tendo em vista a decisão constituinte de formar um Estado Fiscal, pode-se conceber um dever fundamental de pagar tributos, em decorrência do princípio da subsidiariedade, segundo o qual há uma responsabilidade coletiva da comunidade política para satisfazer as necessidades dos cidadãos, especialmente aqueles mais vulneráveis nos aspectos socio-econômicos.

(...)

Nesses termos, a identificação do patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte pela Administração Tributária serve para a efetivação do princípio da capacidade contributiva, o qual, por sua vez, encontra-se em risco de violação em todas as restritivas hipóteses autorizadoras de acesso da Administração Tributária às transações bancárias dos contribuintes, tal como arroladas nos incisos do art. 3º do Decreto 3.724/01, que regulamenta o art. 6º da lei impugnada.

Sendo assim, por força da decisão da Corte Suprema, não acolho a alegação posta.

DOS DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS

O recorrente afirma parte relevante dos depósitos levantados pela Autoridade Fiscal corresponde a mera movimentação entre contas de mesma titularidade, operacionalizadas pela dinâmica de saque e subsequente depósito em espécie.

A dificuldade imposta pela rotina financeira narrada está centrada justamente no ponto nevrálgico da cautela legal capitulada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, qual seja, a comprovação de origem. Isto ocorre porque o manuseio de recursos em espécie rompe o respectivo nexo de titularidade, mormente quando despesas são satisfeitas no interregno e, portanto, inclusive o contexto indiciário assentado nos elementos de tempo e dimensão se perde.

Em síntese, os depósitos em espécie não apenas são desprovidos dos atestes básicos de conhecimento, compreendidos os elementos de tempo, dimensão, pessoas e causa, como também têm fragilizada uma análise conjuntural que corrobore a origem pleiteada. Mais além, ressalta-se que a essência do art. 42, § 3º da Lei nº 9.430/1996 está concretada na comprovação individual, depósito a depósito, o que inibe ilações não suportadas por evidências de cada dimensão retro mencionada.

Para análise do argumento, deve-se recorrer também a manifestação do STF, consistente no recente desfecho do RE 855.649, em 2021, dotado dos efeitos típicos da repercussão geral. No esforço de justificar e fixar tese sobre a constitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a Corte Constitucional entendeu que o dispositivo *não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.*

De fato, o propósito do artigo em tela não é mais do que instrumentalizar a Administração Tributária de meios para alcançar movimentações desconhecidas, ainda que o contribuinte apresente uma atividade econômica preponderante. Dadas as variações possíveis em termos de frequência e valores, o que inibiria o trabalho fiscal, a inversão do ônus de prova no

contexto de depósitos bancários parece ter sido alçada ao status legal como meio de garantia de valores como igualdade e isonomia para o sistema tributário pátrio.

Para finalizar, dada a didática presente na ementa colacionada, merece ser reproduzido outro trecho que sustenta a fundamentação posta no sentido de aplicabilidade do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor.

No que concerne a necessidade de comprovação dos sinais de riqueza, deve-se recorrer à Súmula CARF nº 26, segundo a qual *a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada*. Trata-se, pois, de um entendimento assertivo que desvincula a exigência de comprovação da origem de depósitos da aplicação subsequente dos recursos.

Assim, em contrariedade às pretensões da recorrente, a exegese sumulada por este Conselho concentra a tributação decorrente de depósitos no critério de comprovação de origem, mantida a inversão do ônus probatório, independentemente do destino dado pelo contribuinte aos valores recebidos e da pujança patrimonial ostentada.

Sem razão a defesa.

DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁRIA

A defesa pleiteia que a apuração da base tributária considere o teto estabelecido pelo art. 42, § 3º, II da Lei nº 9.430/1996, na hipótese de admissão das alegações supra apresentadas:

LEI Nº 9.430/1996

Art. 42.

(...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

(...)

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

LEI Nº 9.481/1997

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Por um lado, como visto na análise do item precedente, a justificativa concretada na hipótese de depósitos em espécie derivados de transação entre contas de mesma titularidade carece de meios suficientes de comprovação de origem.

De outro giro, vale reproduzir o teor da Súmula CARF nº 61.

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Da leitura do Anexo “F” que acompanha o TVF, fl. 1783, onde consta a relação de depósitos não comprovados, extrai-se que o ano-calendário 2007 comporta vários depósitos enquadrados no limite individual de até R\$ 12.000,00, cujo somatório, todavia, extrapola o limite global de R\$ 80.000,00.

Pelo exposto, para fins de determinação da base de cálculo, a recorrente faz jus a aplicação da norma isentiva pelo teto legal de R\$ 80.000,00, em razão do que a base de cálculo deve ser ajustada para o importe R\$ 144.839,25.

Em tempo, registre-se que embora tal entendimento beneficie a recorrente, acaba absorvido pela concessão mais ampla concretizada no reconhecimento da decadência tratado acima.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

De início, cabe esclarecer que o lançamento tributário trazido ao contencioso é repartido em duas subsunções legais, quais sejam: (i) os depósitos não justificados submetidos à Lei 9.430/1996; e (ii) a distribuição excessiva do lucro presumido normatizada pelo art. 10 da Lei nº 9.249/1995 c/c art. 61 da Lei nº 8.981/1995, a qual é objeto do presente tópico. Seguem dispositivos.

LEI Nº 9.249/1995

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

LEI Nº 8.981/1995

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não,

quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

Do conjunto de dividendos distribuídos pela empresa JOE WIDER apurado pelo trabalho fiscal, fl. 1780, a recorrente se insurge contra duas transações em específico, nos montantes de R\$ 2.115,82 (12/2007) e R\$ 505.000,00 (05/2007) realizadas no transcurso de 2007.

No que cinge a movimentação de R\$ 2.115,82, a fundamentação está assentada na possível relação corporativa mantida pelo respectivo cônjuge, o Sr. Euclésio Bragança da Silva, associada ao fato de que não está identificada nos extratos financeiros que lhe tocam.

Todavia, os registros colhidos do Livro Diário e no Razão Analítico revelam expressamente a condição de beneficiária da distribuição de lucros atribuída à recorrente, fls. 1299 e 1548.

Já em relação a distribuição de R\$ 505.000,00, a defesa alega que não se encontra escriturado no Livro Diário e também não é indicado nas contas correntes da recorrente. De fato, trata-se de uma movimentação registrada em 05/2007, cujo lançamento no Livro Razão estaria registrado em sua fl. 239, fl. 1780.

Ocorre que a folha citada pela fiscalização não comporta qualquer lançamento individualizado na cifra indicada, fl. 1548. Neste diapasão, dado que a única referência comprobatória não encontra respaldo nos documentos colacionados, é necessário acolher a pretensão da recorrente.

Pelo exposto, acolho o pedido no sentido de afasta tão somente a distribuição de lucro no valor de R\$ 505.000,00, por ausência de correlação comprobatória.

Por fim, tal como anotado no apartado precedente, embora tal entendimento beneficie a recorrente, acaba absorvido pela concessão mais ampla concretizada no reconhecimento da decadência tratado acima.

▪ Conclusão

Baseado no exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para afastar do lançamento a distribuição de lucro no valor de R\$ 505.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro

Voto Vencedor

Não obstante os fundamentos apresentados pelo ilustre Relator entendo que, no se refere a decadência, esta não se verificou pelos motivos que passo a expor.

De início, destaco trechos do voto do relator que, a meu sentir, validam o procedimento de intimação da contribuinte:

A recorrente descreve a cronologia dos fatos que aconteceram em 13/12/2012, em que a Autoridade Fiscal teria tentado promover a citação pessoal do resultado do procedimento fiscal e, diante do insucesso, partiu para a modalidade edital ao afixá-lo na Agência da RFB em Taboão da Serra/SP.

Segundo o relato, a impossibilidade logística de a Autoridade Fiscal acessar a unidade tributária a tempo de publicar a peça citatória a raiz do art. 23, § 1º, II c/c § 2º, IV do Decreto 70.235/1972 teria implicado na efetivação da ciência somente em 02/01/2013, já exaurido o prazo decadencial preconizado pelo art. 173, I da Lei nº 5.172/1966.

Parece que a tônica do fundamento posto está assentada na regularidade dos fatos desencadeados ao longo do dia 13/12/2012, até que culminara a afixação do edital de citação na repartição tributária. Neste tocante, a margem da reconstituição ambicionada pela parte, o elemento chave a ser verificado é a efetividade da publicidade do ato no local e na hora requerida por lei.

Sendo assim, se no indigitado dia 13 o edital está visível em dependência franqueada ao público, não há que se cogitar em prejuízo ao exercício do direito de defesa, uma vez que .respeitados na íntegra todos os quinze dias (14 a 28) oportunizados para conhecimento da decisão administrativa.

Lucubrações sobre como e quando se logrou tal afixação não interferem na análise, repise-se, se o ato estava formalizado com todos os requisitos legais. Hipóteses sobre como administrar o tempo são perfeitamente factíveis como, por exemplo, o caso de que uma Autoridade Fiscal premida pela iminência decadencial tenha deixado um edital pronto para publicidade na repartição, em posse e com alerta para sua chefia imediata, de maneira precavida ante o eventual insucesso da citação pessoal.

Todavia, a aposição física do ato citatório no local e na data preconizada é o desfecho definitivamente requerido para salvaguarda do pleno exercício de defesa, consistente no efetivo marco de deflagração do interregno legal de ciência.

O caso em tela revela que a tentativa de citação pessoal se consumou às 16:40, fl. 1818, horário não compatível com o serviço de atendimento da ARF em Taboão da Serra/SP, na ocasião já encerrado desde as 13:00, fls. 1977 e 1982.

Da análise, verifica-se que a contribuinte argumenta que a tentativa de citação pessoal ocorreu às 16:40 do dia 13/12/2012 e que a autoridade lançadora não teria tempo hábil para fixar o edital enquanto a repartição ainda estivesse em funcionamento.

Ocorre que não há qualquer indicação legal para que o edital deva ser afixado/publicado em horário de funcionamento da repartição. Neste sentido, o art. 23, § 1º do Decreto 70.235/1972 afirma apenas que a ciência por edital é subsidiária aos demais meios previstos em lei, de maneira que somente o fracasso destes habilita o emprego daquela com também assevera a súmula Carf n. 173. O que a norma prevê é apenas o local de publicação(em

dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação) mas não o seu horário, senão vejamos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 1 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:

(...)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

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, desde que o edital seja publicado em dependência, franqueada ao público este terá plena validade independentemente do horário de publicação. Desse modo, não há qualquer óbice na publicação, por exemplo, às 21:00, em um dia de muito trabalho da autoridade lançadora .

Ademais, para além das alegações da recorrente, não existe qualquer prova que o edital não tenha sido afixado no dia 13/12/2012. O que há, em verdade, é um edital válido indicando a sua publicação no dia em questão (fl.1747). Noto também que a fixação do edital foi, inclusive, realizada por outro servidor que não a autoridade fiscal, o que o torna ainda mais robusto como prova, uma vez que foi certificado e assinado por dois servidores que confirmaram que a fixação efetivamente ocorreu em 13/12/2012. Assim, sem razão a contribuinte.

Também não há que se falar em cerceamento do direito de defesa uma vez que o dia de publicação é expressamente excluído da contagem no prazo. Tal exclusão visa justamente a impedir que o contribuinte “perca” o dia de publicação, tendo em conta, por exemplo, uma publicação noturna, senão vejamos o 5º do Decreto nº 70.235/1972:

*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.

Também não há nos diplomas legais analisados qualquer impedimento que a lavratura do auto de infração, a tentativa de notificação infrutífera e a publicação ocorram no mesmo dia. Assim, conforme documentos acostados, a autoridade realizou o lançamento dentro do prazo permitido. Desse modo, correto os seguintes procedimentos conforme documentos dos autos e que foram realizados em 13/12/2012:

- lavrar o auto de infração às 13h52min;
- (proceder a diligência, na tentativa de citação pessoal da contribuinte, no seu domicílio fiscal, às 16h40min;
- afixar o Edital n. 15/2012, no mesmo dia, independentemente da hora.

Nestes termos, no caso em análise, a publicação do edital se deu no dia 13/12/2012, independentemente do horário de publicação/fixação. **Tal dia é excluído da contagem.**

Agora, necessário realizar a contagem dos 15 dias previstos no inciso IV, do Art. 23, do Decreto nº 70.235/1972. O prazo iniciou-se no dia 14/12/2012 e teve seu termo em 28/12/2012, portanto, a contribuinte foi intimada do lançamento em questão no dia 28/12/2012, nos termos do art. 23, § 2º, IV do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

Conforme bem destacado pelo Relator, o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Como demonstrado, fixada a data do fato gerador do caso em análise foi em 31/12/2007 e contando-se, agora, o interregno decadencial de 5 anos, constata-se que o termo fatal para a notificação do lançamento no caso concreto ocorreria apenas em **31/12/2012.**

Ressalte-se que o julgador de origem também concluiu pela procedência da notificação, senão sejamos:

Note-se que após a Lei n.º 11.196/2005 passou a permitir à autoridade fiscal o uso da intimação por edital depois de demonstração de que foi improfícua a tentativa de intimação por apenas um dos meios ordinários (pessoal, por via eletrônica, por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo). Nos termos do art. 23, parágrafo 2º, inciso IV, do Decreto no 70.235/1972, considera-se feita a intimação 15 (quinze) dias após a publicação do edital. No presente caso, o edital foi afixado em 13/12/2012 (5ª feira), sendo desafixado em 28/12/2012 (6ª feira), dia em que considera-se o contribuinte intimado.

Pelo exposto, a autoridade realizou o lançamento dentro do prazo permitido, não havendo que se cogitar decadência.

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa