



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Recurso nº : 140.539
Matéria : IRPF – EX: 1999
Recorrente : FÁTIMA REGINA FERREIRA CANTO BOTELHO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº : 102-47.824

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CIÊNCIA POR EDITAL - Até a vigência da Lei 11.196/2005, somente era cabível a intimação do lançamento por edital quando restasse improficuas tanto a ciência pessoal quanto a postal. Verificado nos autos que a fiscalização não esgotou os meios ordinários de ciência, é nulo o edital.

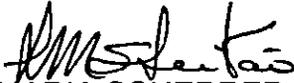
DECADÊNCIA - TERMO FINAL DE CONTAGEM DO PRAZO - APERFEIÇOAMENTO DO PROCEDIMENTO FISCAL - REABERTURA DO PRAZO DE IMPUGNAÇÃO - A reabertura do prazo de impugnação para o contribuinte manifestar-se sobre documentos que deveriam fazer parte dos autos, haja vista que deram suporte ao lançamento, mas somente foram juntados após o encerramento da auditoria, evidencia a necessidade de aperfeiçoamento do procedimento fiscal. Uma vez que a ciência desse saneamento/ aperfeiçoamento ocorreu após o prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do IRPF, o lançamento foi fulminado pela decadência, à luz do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

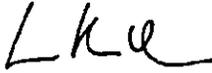
Preliminar acolhida,
Lançamento cancelado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁTIMA REGINA FERREIRA CANTO BOTELHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade da intimação por edital e cancelar a exigência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator), José Raimundo Tosta Santos e Antônio José Praga de Souza que não a acolhem. Designado o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira para redigir o voto vencedor.

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 2.0 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

Recurso nº : 140.539
Recorrente : FÁTIMA REGINA FERREIRA CANTO BOTELHO

RELATÓRIO

O processo tem por objeto a exigência de ofício de crédito tributário em montante de R\$ 1.498.756,12, resultante de parte da renda auferida e omitida pela pessoa fiscalizada, identificada por meio da presunção legal centrada em depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, em valor de R\$ 1.855.895,36, havidos em todos os meses do ano-calendário de 1998, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física, fl. 132.

O crédito foi formalizado pelo Auto de Infração, de 25 de novembro de 2003, com ciência por Edital nº 32/2003, e composto pelo tributo, a multa de ofício agravada, por falta de atendimento à solicitação do fisco, e os juros de mora, fls. 134 e 142.

As contas bancárias eram de titularidade da fiscalizada e situavam-se no HSBC Bank Brasil S/A, sob nº 07027-66, agência 0032, Cascavel, PR, e no Noroeste/Santander, nº 108.606274-12, ag. Cascavel.

Os extratos bancários foram encaminhados à Administração Tributária pelo Ofício nº 1.246/2003, da Justiça Federal de Cascavel/PR, de 28 de julho de 2003, fl. 193, no qual informado sobre o trâmite da ação judicial em segredo de justiça e também presente ordem para a investigação fiscal. Essa documentação judicial foi juntada ao processo por determinação da DRJ/Curitiba, fl. 188, e dela foi dado ciência à fiscalizada, em 17 de fevereiro de 2004, com prazo para manifestação, fl. 192. O sujeito passivo exerceu o seu direito e o comunicado contendo a manifestação foi juntado às fls. 205 a 213.

Em seguida julgada a lide em primeira instância, conforme Acórdão Acórdão DRJ/CTA II nº 5.906, de 7 de abril de 2004, fl. 216, que resultou posição no

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

sentido da procedência parcial do feito. Nessa oportunidade, afastado agravamento da penalidade.

Inconformado com essa decisão, o sujeito passivo por intermédio de seu patrono, interpôs recurso voluntário, tempestivo, uma vez que a ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 22 de abril de 2004, conforme AR, fl. 235, enquanto a recepção desse documento, em 20 de maio desse ano, fl. 236.

Nesse protesto, reiterado o pedido pela ineficácia do feito que teria causa na formalização após a extinção do prazo legal para esse fim e fundamento na contagem do novo prazo com base na norma do artigo 150, § 4º, do CTN. A referida nulidade derivaria de outra irregularidade havida no conjunto de atitudes dos representantes do sujeito ativo: a ciência do feito por Edital.

Essa conduta seria irregular porque a pessoa fiscalizada estaria viajando no período de 24 a 30 de novembro de 2003, quando efetivadas as tentativas de entregas de correspondência contendo o feito. No entender da defesa, deveria, por observação do bom senso, ter ocorrido nova tentativa de entrega da correspondência, para fins de ciência, após 30 de novembro de 2003. Poderia, ainda, ter a autoridade fiscal efetuado contato telefônico para localização da pessoa, uma vez que durante o procedimento investigatório já havia utilizado desse recurso. Argumentos no sentido de que a ciência por edital constitui recurso extremo.

Complementado o protesto com interpretação do texto legal do artigo 23, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, no sentido de que os esforços considerados *improficuos* para a consecução da ciência pelos meios previstos nos incisos I e II do referido artigo não podem ser considerados como concretizados nesta situação, uma vez que a fiscalizada sempre atendeu prontamente as solicitações da autoridade fiscal.

Com esses argumentos, pedido pela nulidade do Edital e a consideração da ciência como ocorrida em 17 de fevereiro de 2004, quando da entrega de documentos constantes do Ofício nº 1.246/2003, da 1ª Vara Federal da Circunscrição Judiciária de Cascavel, PR.

4 

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

Quanto a essa colocação, conveniente os esclarecimentos a seguir:

1. Consta AR às fl. 140 e cópia do envelope da correspondência, fl. 141, no qual evidenciada a tentativa de entrega nos dias 27, 28 e 29 de novembro de 2003.

2. Cópia do Edital nº 32/2003, fl. 142, com data de afixação em 2 de dezembro de 2003.

3. Consta Termo de Tentativa de Ciência Pessoal, de 27 de novembro de 2003, no qual informado sobre o comparecimento da autoridade fiscal no endereço do sujeito passivo para entrega do Auto de Infração e documentação anexa, no dia 25 desse mês e ano, quando recebeu notícia prestada por Tarine Cavalli, que se encontrava no local, a respeito da ausência, fl. 139.

4. Juntada declaração prestada por Tarine Cavalli a respeito da visita das autoridades fiscais, fl. 260.

Quanto ao mérito, argumentos no sentido de que: (a) o feito carece de prova da acusação a respeito da existência da efetiva percepção da renda omitida; (b) a exigência constituiria violação ao princípio da proporcionalidade, em razão da penalidade pecuniária ser considerada excessiva. Essa aplicação estaria em contrário à Constituição Federal por ofensa ao princípio do não-confisco dada a relação de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto não pago. A ofensa à proporcionalidade estaria evidenciada pela ausência de razoabilidade.

Protestos contra a utilização da taxa SELIC para índice de cálculo dos juros de mora, porque de natureza remuneratória, em contrário à indenização da mora que constituiria o objeto da incidência.

A lei nº 9.065, de 1995 não se encontraria amparada pela norma do artigo 161, § 1º, do CTN. Essa lei ordinária não teria força para alterar a definição, o conteúdo, o alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado (artigo 110 do



Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

CTN). Em razão da impossibilidade da utilização da referida norma, deveria ser aplicável ao tributo não pago o percentual previsto no artigo 161, § 1º, do CTN.

Arrolamento de bens, fls. 257 a 259, 262, sob controle no processo nº 10935.002916/2003-68, conforme despacho, fl. 263.

É o Relatório.

Processo nº : 10935.002914/2003-79

Acórdão nº : 102-47.824

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

A solicitação pela ineficácia do feito tem por fundamento a falta de subsunção da situação à norma contida no artigo 23, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, para fins de publicação de Edital. Não estariam caracterizados como *improficuos* os meios citados nos incisos I e II, de tal forma que permitissem utilização do Edital, previsto no inciso III.

Transcreve-se partes do referido artigo que têm aplicabilidade à situação, para fins de melhor visualizá-lo e facilitar a compreensão.

“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)

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)

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)



Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado¹: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

¹ Observe-se que a redação anterior, vigente no momento de ocorrência dos fatos tinha a mesma redação para os incisos I e II enquanto o edital somente era possível de ser utilizado quando improficuos esses meios: "III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II."

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Antes de passar à análise dos fatos, verifica-se que os meios indicados nos incisos I e II, demandam, o primeiro a citação pessoal ou do preposto indicado pela pessoa de referência; e o segundo, a ciência por via postal, com prova do recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Nesta situação, conforme externado no Relatório, a autoridade fiscal dirigiu-se ao domicílio da pessoa fiscalizada para entregar o Auto de Infração, no dia 25 de novembro de 2003, conforme fixado pelo Termo de Tentativa de Ciência Pessoal, de 27 desse mês e ano, quando recebeu notícia prestada por Tarine Cavalli, que se encontrava no local, a respeito da ausência da primeira citada, fl. 139.

Essa atitude supre a condição exigida no inciso I, do referido artigo, uma vez que a autoridade fiscal buscou dar ciência pessoal à fiscalizada e há prova da atitude no processo, não contestada pela defesa.

Também consta do Relatório e do processo, que foi encaminhado correspondência, via postal, por AR, fl. 140, e cópia do envelope da correspondência, fl. 141, no qual evidenciada a tentativa de entrega nos dias 27, 28 e 29 de novembro de 2003.

Essa atitude supre a condição prevista no inciso II, do referido artigo, porque foi encaminhada a correspondência ao domicílio fiscal eleito pela fiscalizada e não houve recebimento.

Adicionalmente, deve ser esclarecido que as normas indicadas não exigem outros requisitos para aplicabilidade, o que impede acolher os argumentos a respeito de ausência da fiscalizada e a impossibilidade da ciência.

Válido lembrar, também, que a fiscalizada tinha conhecimento que se encontrava sob procedimento fiscal e que ao viajar deixou pessoa de confiança no

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

domicílio fiscal que atendeu a autoridade fiscal quando esta se dirigiu para entregar o Auto de Infração.

Nessas condições, é correto presumir que quando retornou de viagem em 30 de novembro de 2003, a fiscalizada teve conhecimento da visita da autoridade fiscal, e que, apesar de conhecer da referida tentativa de entrega do feito e de ter telefone e endereço desta, não buscou retornar o contacto para informar sobre o retorno da viagem, ou da disponibilidade para recebimento do feito. Como a relação jurídica tributária pressupõe atitudes colaborativas de ambos os pólos, houvesse a intenção do sujeito passivo de contribuir para o deslinde da situação identificada pelo fisco, haveria de buscar identificação do motivo da visita efetivada pela autoridade fiscal.

Assim, as condições para a publicação do Edital foram satisfeitas e a razão encontra-se com a decisão *a quo* e a autoridade fiscal.

Inaplicável a nulidade do feito pela aplicabilidade da norma do artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que considerada a ciência em 15 (quinze) dias após a aposição do Edital, nos termos do § 2º, III, do artigo 23, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A questão a respeito da falta de prova da acusação a respeito da existência de renda omitida tem por fundamento o fato gerador do tributo, previsto no artigo 43, do CTN e o artigo 3º, da lei nº 7.713, de 1988, que o regula em nível ordinário. Justamente porque no entender da defesa o depósito bancário não externaria uma *aquisição* de disponibilidade de renda, mas, apenas, uma quantia havida em uma instituição financeira.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, prevalece o princípio da legalidade nas relações havidas entre fisco e contribuintes, bem assim em todas as demais praticadas pelo povo deste País². A complementar o raciocínio, a obrigação do servidor público ao princípio da legalidade, pela norma prevista no artigo 37, da CF/88



Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

e, em específico, no caso do processo administrativo, aquela contida no artigo 2º, *caput* e inc. I, da Lei nº 9.784, de 1999.

A exigência tributária foi fundada na norma contida no artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, que bem traduz a figura jurídica da *presunção legal* para fins de encontrar a renda omitida.

Saliente-se que a *presunção* consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker³, tratando sobre o conceito de *presunção* e *ficção*, ensinava que:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“*Presunção* é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

Assim, instrumento direcionado à facilitação do trabalho de investigação fiscal, justamente em razão das dificuldades impostas à identificação dos fatos econômicos dos quais participou a pessoa durante o ano-calendário, não apenas pela multiplicidade, mas também pela extensão continental do território nacional, e a inexistência de documentos, característica das atividades não formais. No entanto, por

² Artigos 5º, II, e 150, I, da CF/88.

³ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

se tratar de prova indireta, essa ferramenta deve ser utilizada mediante conformação com os requisitos essenciais contidos na norma.

Transcreve-se o texto do referido artigo para fins de breves comentários:

"Lei nº 9.430, de 1996 - Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)⁴.

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento⁵.

⁴ A redação deste inciso foi dada pelo art. 4º da Medida Provisória nº 1.563, de 1996.

⁵ Este parágrafo foi acrescido pelo Artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002.

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.”

Verifica-se que o *caput* do texto legal contém ordem para que a pessoa fiscalizada, mediante intimação regular de representante da Administração Tributária, apresente provas da origem do dinheiro havido em conta bancária – depósitos e créditos – sob pena de, não o fazendo, ter tais valores presumidos como advindos de renda percebida e omitida na correspondente Declaração de Ajuste Anual – DAA.

A norma contida no parágrafo 1º, restringe o aspecto temporal da incidência ao mês em que ocorridos os depósitos e créditos, isto é, vedada a tributação de valores prévia ou posteriormente à ocorrência do depósito, uma vez que se considera o fato econômico não conhecido como ocorrido no mesmo mês da efetivação do depósito ou crédito.

Os parágrafos 2º e 4º, por força do princípio da legalidade, dizem respeito aos valores de origem comprovada e não incluídos na renda declarada, que devem ser tributados de acordo com as regras específicas vigentes na época de ocorrência dos fatos.

No parágrafo 3º, a determinação para a análise individual dos depósitos e créditos, e também aquela direcionada à exclusão dos valores decorrentes de transferências de outras contas da fiscalizada, e daqueles individuais superiores a R\$ 12.000,00 e em total inferior a R\$ 80.000,00 no ano-calendário.

Os parágrafos 5º e 6º contêm restrição à utilização dirigida apenas aos efetivos titulares das contas, quando comprovada a participação.

Vê-se, pois, que a aplicação da norma requer uma série de atitudes da autoridade fiscal, bem assim, da pessoa fiscalizada, no sentido de reverter a

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

expectativa legal de que o valor identificado constitui uma disponibilidade econômica de renda tributável. E, mais, que da aplicação do conceito posto no início, possível verificar que esse texto normativo traduz perfeitamente a figura de uma *presunção*, e do tipo *legal*, isto é de caráter relativo, pois admite prova em contrário, de produção *obrigatória* pelo SP, quando contém determinação para que se intime a pessoa fiscalizada a fim de que esta apresente provas denotadoras dos fatos que deram origem a tais valores.

Assim, considerada a obrigação de obediência à norma posta e que o feito obedeceu estritamente as determinações contidas no texto legal, rejeita-se o protesto.

Os argumentos que têm por objeto a violação ao princípio da proporcionalidade, em razão da penalidade pecuniária ser considerada excessiva, com ofensa também ao princípio do não-confisco, previsto no artigo 150, IV, da CF/88, bem assim aqueles que contêm protesto pela inconstitucionalidade da exigência dos juros de mora com suporte na taxa SELIC, porque de natureza remuneratória, também não podem ser acolhidos pelo mesmo fundamento anterior, ou seja, havendo lei ordinária que contém determinação no sentido da imposição contida no lançamento, no caso os artigos 44, da lei nº 9.430, de 1996 e 65, da lei n.º 9.065, de 1995, defeso à autoridade fiscal deixar de aplicá-los à situação.

Possível argumentar em contrário no sentido de que a CF/88 ou o CTN prevaleceria sobre a norma ordinária posta ou então que a norma ordinária não poderia se sobrepor ao CTN ou à CF/88. Esse tipo de protesto, no entanto, deve ser colocado em outra esfera de poder, o Judiciário, justamente porque tem por objeto a constitucionalidade da norma ordinária válida e em vigor. Como visto no início, defeso ao representante do poder público deixar de aplicar a lei.



Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

Colocados tais esclarecimentos, justificativas e fundamentos, rejeita-se a preliminar de ineficácia do feito que teria causa na nulidade do Edital e na ciência do feito apenas em 2004, e quanto ao mérito, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator.

Em que pese os embasados fundamentos do ilustre conselheiro Relator, Dr. Nauray Fragoso Tanaka, peço vênia para abrir a dissidência no que tange não só quanto a validade da ciência do auto de infração por edital, afixado em 02/12/2003, na portaria da DRF Cascavel (PR), mas principalmente quanto a data da efetiva constituição do crédito tributário, haja vista que em 17/02/2004 a contribuinte foi intimada a manifestar-se, no prazo de 30 dias, sobre documentos juntados aos autos pela , ou seja, foi efetuada a reabertura do prazo para impugnação.

De início, por pertinentes, procedo a transcrição das alegações da recorrente quanto ao tema:

"II - DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

9. No Estado Democrático de Direito, como o nosso, onde não há espaço para o arbítrio ou abuso de poder, os atos administrativos estão submetidos a um rígido controle de legitimidade e legalidade, devendo este controle ser exercido pela própria Administração. (...)

11. O anulamento, prossegue o citado Autor, é a declaração de invalidade de um ato administrativo ilegítimo ou ilegal, feita pela própria administração ou pelo Poder Judiciário. O ato contrário ao direito é que pode ser anulado.

12. Em relação aos processos administrativos tributários, vem prevalecendo o entendimento jurisprudencial e doutrinário, quanto à existência de duas categorias de vícios no processo.

13. Esses vícios tornam inválido o ato processual praticado, devendo ser decretada sua nulidade, como por exemplo: o caso de agente incapaz, cerceamento do direito de defesa ou quando praticados em desobediência a dispositivos expressos de lei ou não preenchimento dos requisitos previstos em lei para a prática do ato.

14. E, de outro lado, existem vícios que atingem o ato em aspecto menos relevante, a ponto de não comprometerem sua subsistência. *LH*

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

15. Esta singela dissertação sobre a possibilidade de anulação dos atos administrativos faz-se necessária para respaldar o pedido inicial de anulação do ato de ciência por edital.

16. É que ato da ciência do Auto de Infração, ora discutido, encontra-se eivado do vício insanável de nulidade, na medida em que a d. Fiscalização não interpretou corretamente a lei ao caso concreto, sendo imprescindível à decretação da nulidade da ciência por Edital, pelas razões a seguir expostas.

A) DA CIÊNCIA POR EDITAL

17. Apesar da Recorrente ter demonstrado, na sua Impugnação, que o Edital publicado no saguão da Delegacia da Receita Federal em Cascavel, para dar ciência do Auto de Infração em questão, não foi expedido com as precauções necessárias e carece de melhor interpretação da legislação de regência, a Delegacia de Julgamento em Curitiba entendeu por bem considerar válida a ciência, decisão esta, com todo respeito, equivocada.

18. Da análise do dispositivo legal que regula a ciência ou intimação (art. 23 do Decreto 70.235 de 1972) e do procedimento adotado pela fiscalização, neste caso concreto, fica evidente o descompasso existente entre o que está regulado na lei e a interpretação dada pela Administração Tributária, senão vejamos: (...)

19. O inciso III do dispositivo legal transcrito dispõe que a intimação far-se-á por edital, quando resultarem IMPROFÍCUOS os meios referidos nos incisos I e II.

20. Afinal, qual é o alcance do vocábulo improfícuo? No dicionário da língua portuguesa quer dizer: adj.; que não é profícuo; inútil; vão; que não dá proveito. Por sua vez, o termo profícuo significa: do Lat. Proficuu; adj; útil; proveitoso; vantajoso; conveniente.

21. Portanto, a legislação somente permite que seja dada ciência por edital, quando da real impossibilidade de fazê-la pessoalmente ou por via postal.

22. Na seqüência, demonstrar-se-á que, por maior que se esforce, não há como se admitir que houve a impossibilidade da ciência pessoal ou postal do Auto de Infração.

A.1) DA IMPOSSIBILIDADE DE CIÊNCIA PESSOAL

23. Segundo relatado no Termo de Verificação fiscal, o procedimento dos Auditores Fiscais limitou-se apenas a uma visita, na data de 25/11/2003, no endereço consignado como domicílio fiscal da Recorrente; oportunidade em que, tomou conhecimento da ausência da Recorrente, por motivo de viagem a serviço, e que provavelmente retornaria no dia 30 daquele mês, conforme declaração anexa.

W

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

24. Aqui cabe uma indagação: teriam sido esgotadas todas as alternativas para a consecução da ciência pessoal? Com certeza, não.

25. Se a fiscalização tivesse agido com coerência e bom senso, teria efetuado o contato posterior à visita de 25/11/2003, mesmo por telefone, uma vez que este procedimento já havia sido adotado em 11/09/2003, cujo fato foi relatado pelo próprio Auditor Fiscal, no Termo de Verificação e Ação Fiscal (fls. 123 do PAF): '... Em 11/09/2003, após contato telefônico com o contribuinte, este compareceu no Setor de Fiscalização e Controle Aduaneiro (FIANA) da Delegacia da Receita Federal em Cascavel, onde tomou ciência pessoal do Termo de Intimação Fiscal lavrado no dia 08/09/2003...'

26. Porém, mesmo sabedores da ausência temporária da Recorrente - viagem no período de 24 à 30 de novembro de 2003 - optaram pelo envio da documentação via correio, de imediato.

A.2) DA IMPOSSIBILIDADE DA CIÊNCIA VIA POSTAL

27. Ressalte-se que, no Aviso de Recebimento e no envelope endereçado à Recorrente, documentos de fls. 140 e 141 dos autos, consta que o funcionário da Agência de Correios de Cascavel tentou por três vezes, nos dias 27 a 29/11/2003, efetuar a entrega pessoal do Auto de Infração e anexos. Ou seja, exatamente no período em que a Recorrente encontrava-se de viagem a serviço.

28. Frise-se, novamente, que a ausência da Recorrente não se constituía em impeditivo para a entrega da correspondência no destino, já que é o endereço do domicílio tributário informado pelo sujeito passivo à Receita Federal. A intimação por via postal, contudo, não ocorreu, e, diga-se: não por culpa da Recorrente.

29. Relewa destacar que em momento algum a Recorrente recusou ou deixou de receber qualquer correspondência a ela destinada. O que significa que a Recorrente só não tomou ciência da medida fiscal, por via postal, pelo fato do funcionário do ECT, estranhamente, insistir na entrega pessoal da correspondência, sabendo que a destinatária encontrava-se ausente.

A.3) DA PRECIPITAÇÃO EM CIENTIFICAR VIA EDITAL

30. Na realidade, tudo leva a crer que a precipitação da Administração Tributária, em imediatamente afixar o Edital, sem tomar as devidas precauções, deveu-se à figura tenebrosa do instituto da 'DECADÊNCIA' que rondava de forma ameaçadora o crédito tributário a se constituir.

31. Além do mais, não obstante permissivo legal, a fixação de edital na sala de acesso ao público nas Delegacias da Receita Federal não se constitui eficaz para dar publicidade de quaisquer atos administrativos, muito menos para ciência de auto de infração, mormente quando se tratar de valores altíssimos, em alguns casos, como neste, em que está

fm

Processo nº : 10935.002914/2003-79

Acórdão nº : 102-47.824

em risco a própria solvência do contribuinte. A publicação em órgão de imprensa oficial local, quiçá alcançasse o seu objetivo.

32. Difícil admitir que algum contribuinte vá consultar o quadro de avisos (local da publicação do edital), para tomar ciência de ato administrativo em que esteja envolvido o seu nome.

33. A ciência por edital, portanto, deverá ser adotada como MEDIDA EXTREMA, cabível somente nas hipóteses de contribuintes desaparecidos, ou mesmo nos casos em que fique exaustivamente demonstrada a impossibilidade da ciência pelos outros meios.

34. Nesse sentido, colaciona-se o Acórdão da 8ª Câmara do Conselho de Contribuintes, que em situação análoga à em discussão, assim decidiu: (...)

B) DA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS E REABERTURA DO PRAZO

36. Em 17 de fevereiro de 2004, a Recorrente recebeu o "Termo de Entrega de Cópia de Documentos e de Ciência de Prazo para Pronunciamento", datado de 16/02/2004, acompanhado de cópia do Ofício nº 1246/2003 da 1ª Vara Federal da Circunscrição Judiciária de Cascavel/PR, bem como de cópia da capa e fls. 02, 03, 515, 104, 105, 106, 401 e 402 do processo judicial nº 2003.70.05.000549-5.

37. Nessa oportunidade, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência nº 09.10300-2004-00056-9, foram anexados aos autos em discussão uma cópia dos documentos relacionados no item anterior.

38. Esse fato evidencia que o Auto de Infração lavrado, em 25/11/2003, não se configurava procedimento administrativo válido, haja vista o mesmo ter sido concluído somente com a juntada da documentação citada e a Recorrente ter tomado pleno conhecimento dos motivos que ensejaram a autuação.

39. Nesse passo, releva destacar os ensinamentos de Hely Lopes Meirelles', segundo os quais: "... A eficácia é a idoneidade que se reconhece ao ato administrativo para produzir seus efeitos específicos. Pressupõe, portanto, a realização de todas as fases e operações necessárias à formação do ato final, segundo o Direito Positivo vigente." (Grifou-se).

40. Portanto, o procedimento de lançamento tributário perfez-se na íntegra, nos termos da legislação aplicável, em 17/02/2004; o que significa que, somente nessa data, considera-se cientificada a Recorrente, tanto é que lhe foi reaberto o novo prazo de 30 dias para a impugnação.

41. Ainda que não fossem os fatos relatados, insiste-se que a ciência pretendida através do Edital nº 32/2003 é nula de pleno direito, porquanto não esgotados todos os meios para ciência pessoal ou postal, nos termos da legislação.

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

42. Saliente-se que, conforme ensina Antonio da Silva Cabral, o lançamento só começa a ter eficácia quando o sujeito passivo é notificado regularmente, no caso vertente, tal ato só se consumou de forma válida em 2004.

43. Apesar da clareza solar, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba assim não entendeu. A alegação do Senhor Relator de que "... a intimação da contribuinte, em 17/02/2004, da juntada de documentos e que sobre eles podia se pronunciar em 30 dias, não desloca para aquela data a ciência efetiva do lançamento. A pretensão somente poderia ter cabimento, em tese, se os documentos trazidos aos autos fossem indispensáveis para o exercício da defesa." E, também, que: "... não agravou o lançamento e também nada lhe acrescentou de relevante par ao exercício da defesa.", data venia, carece de melhor fundamentação.

44. Pois ao contrário do que consta do acórdão, prejudicou sim a defesa, pois a Recorrente foi obrigada a empreender esforço descomunal, inclusive defendendo-se de supostas imputações (quebra de sigilo bancário pela Fiscalização e utilização de dados da CPMF), cujas argumentações tornaram-se inócuas somente após os esclarecimentos trazidos aos autos, com a juntada dos documentos supervenientes. Portanto, não há como entender que o lançamento estava completo e válido, antes da juntada aos autos dos referidos documentos esclarecedores.

45. Se os documentos juntados posteriormente não tivessem implicações com o direito de defesa da autuada, pergunta-se: por qual razão foi reaberto o prazo de 30 dias para nova impugnação?

46. Por conseqüência, pede-se que seja considerada a ciência do Auto de Infração ocorrida somente em 2004.

C) DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA

47. Os fatos ocorridos e tributáveis no ano de 1998 não podem ser objeto de lançamentos, e isto porque já foi atingido pelo instituto da decadência, consoante o art. 150 do CTN.

48. Ocorre que o Imposto de Renda Pessoa Física há muito deixou de ser imposto lançado por declaração, sendo um imposto sujeito às normas do lançamento por homologação. Não mais se lhe aplica o art. 173 do CTN, aliás, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou o entendimento quanto à modalidade de lançamento a que se refere o imposto em lide, conforme se expressa no Acórdão 01-03.390 da 1ª Turma, publicado no DOU de 28.10.2002, e que foi relatado pelo Dr. José Clóvis Alves.

49. Face ao exposto é de se levantar aqui uma preliminar de nulidade. Como citado, o disposto no art. 150 do CTN, em especial o contido em seu parágrafo 4º, temos que: (...)

Processo nº : 10935.002914/2003-79

Acórdão nº : 102-47.824

50. Assim o prazo para a homologação do pagamento, em regra, é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação (que no caso do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser apurado anualmente; será sempre no dia 31/12 de determinado ano-calendário). (...)"

Pois bem. Conforme asseverado pelo nobre representante da recorrente, mesmo tendo conhecimento que a contribuinte estaria ausente da cidade de Cascavel até o dia 30/11/2003 (termo de fl. 139), lavrado em 27/11/2003, a fiscalização optou pelo encaminhamento da ciência via postal, que também restou improfícua, haja vista que os Correios estiveram no estabelecimento da contribuinte nos dias 27, 28 e 29 de novembro (fls. 140 e 141).

A seguir, no dia 02/12/2003, quando retornou sem êxito a correspondência enviada pelos Correios, ao invés de promover nova tentativa de ciência pessoal no domicílio fiscal da contribuinte, localizado a poucos metros da DRF, a fiscalização optou pelo edital. Ora, a ciência por edital é uma presunção absoluta, ou seja, uma ficção jurídica. Não se espera que os contribuintes dirijam-se à portaria do prédio da Receita Federal de seu domicílio para tomar conhecimento dos editais de seu interesse. Por isso, a norma esculpida no art. 23 do Decreto 70.235/1972 determina que o edital seja utilizado quando não for possível a ciência pessoal ou via postal.

No caso presente, formei convencimento de que a fiscalização não esgotou todas as possibilidades de ciência ordinária, sendo inválido o edital afixado em 02/12/2003 (142).

Se isso não bastasse, a fiscalização no afã de promover a ciência do auto de infração antes do transcurso do prazo decadencial, precipitou-se no encerramento da auditoria, deixando de instruir os autos com parte dos documentos que deram suporte ao procedimento fiscal, conforme asseverado no despacho da DRJ Curitiba, à fl. 188, lavrado em 28/01/2004.

Fez necessário, então, instruir o processo com os documentos de fls. 193-202, quais sejam: cópia do Ofício nº 1246/2003 da 1ª Vara Federal da

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

Circunscrição Judiciária de Cascavel/PR, bem como de cópia da capa e fls. 02, 03, 515, 104, 105, 106, 401 e 402 do processo judicial nº 2003.70.05.000549-5. Tratam-se dos documentos judiciais que autorizaram a extensão da quebra do sigilo bancário da contribuinte à SRF, bem como o encaminhamento de seus extratos bancários.

A DRJ Curitiba entendeu que a falta de tais documentos prejudicou a defesa da recorrente, por isso determinou a reabertura do prazo de impugnação.

Ocorre que o saneamento/aperfeiçoamento dos autos, bem assim a reabertura do prazo de impugnação, somente foi cientificada à contribuinte em 17/02/2004 (fl. 192).

Frise-se: a reabertura do prazo de impugnação para o contribuinte manifestar-se sobre documentos que deveriam fazer parte dos autos, haja vista que deram suporte ao lançamento, mas somente foram juntados após o encerramento da auditoria, evidencia a necessidade de aperfeiçoamento do procedimento fiscal. Uma vez que a ciência desse saneamento/aperfeiçoamento ocorreu após o prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do IRPF, o lançamento foi fulminado pela decadência, à luz do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

A jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF (rendimentos sujeitos ao ajuste anual) é mesmo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Ementa: *"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame*

Processo nº : 10935.002914/2003-79
Acórdão nº : 102-47.824

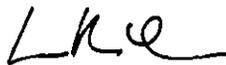
prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."

Câmara:2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Data Sessão:12/09/2005
Acórdão:102-47.078

Ementa:"DECADÊNCIA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade da ciência do auto de infração por edital, para que o crédito tributário seja considerado efetivamente constituído em 17/02/2004 (data da ciência da reabertura do prazo de impugnação), acolhendo-se, assim, a preliminar de decadência, e cancelar o lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA