



**Processo nº** 11080.731224/2011-00  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.169 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de junho de 2023  
**Recorrente** JOCELYNE DA CUNHA BOCCHESE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA COM PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. ACÓRDÃO DE NÃO CONHECIMENTO. MANTIDO.

Resultando a intimação postal improfícua, o § 1º do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza a citação por edital. O fato de não se ter tentado a intimação pessoal não invalida a intimação por edital. Diante da intempestividade da impugnação, não merece reforma o Acórdão de não conhecimento da impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

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

## Relatório

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração e respectivo Relatório de Ação Fiscal (fls. 2/30), através do qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente a omissão de rendimentos recebidos de pessoa

física, ocorridos nos anos-calendário de 2006 a 2009, além de multa isolada pela falta do recolhimento mensal obrigatório, conforme demonstrativo abaixo:

Discriminação	Valor em R\$
Imposto de renda da pessoa física	316.173,25
Multa de ofício proporcional (75%)	237.129,92
Multa exigida isoladamente	169.284,33
Juros de mora (calculados até 30/11/2011)	84.569,99
Total do crédito tributário apurado	807.157,49

A contribuinte, na qualidade de possuidora e titular de lotes de ações em sociedades anônimas negociou, por instrumento particular de compra e venda, quantitativos de 16.515.841 ações ordinárias nominativas de Moinho do Nordeste S/A, Cnpj n.º 87.274.817/0001-36 e 546.492 ações preferenciais nominativas de Prado S/A, Cnpj n.º 02.937.575/0001-60, materializando-se, naquele ato, a ocorrência de ganhos de capital sobre a operação de venda.

O valor da transação, na parte que coube à fiscalizada e consoante ajustado contratualmente, importou em R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), pagos em parcelas sucessivas, diferidas semestralmente a partir do ano calendário de 2004 à razão de 5% no ato da transação, 10% em duas parcelas e os restantes 85% em dez parcelas. Ficou ainda ajustada a incidência de juros sobre as prestações semestrais, para fins de correção do seu valor no tempo, pelo índice de variação acumulado do IGP-M mais a remuneração acumulada da Caderneta de Poupança.

Constatou-se no curso do procedimento fiscal que a contribuinte não preencheu os anexos correspondentes nas declarações de cada exercício sob fiscalização; informando, primeiro, o ganho de capital total da transação e, segundo, os recebimentos diferidos consoante ajustado em instrumento particular e, por via de consequência, a parte devida à Fazenda Nacional sob a forma de IRPF sobre os ganhos de capital.

Infrações apuradas:

- Omissão de Ganhos de Capital na alienação de ações em Sociedades Anônimas.

Constituídos os créditos tributários e confrontando-os com os pagamentos feitos, destaca-se o fato que os recolhimentos foram em quantias superiores às exigíveis. Sendo assim, deduzida a parte efetivamente devida para cada recolhimento do tributo até o limite da exigência, as diferenças de alocação que impliquem créditos em favor do contribuinte serão consideradas como pagamento indevido ou a maior do IRPF devido no período assinalado.

Todavia, estão sujeitas, a pedido do interessado, à restituição ou compensação nos termos previstos na Instrução Normativa RFB n° 900, de 30 de dezembro de 2008, publicada no DOU de 31/12/2008, observados os prazos e critérios previstos para admissibilidade do direito e reconhecimento do direito creditório.

-Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física (Juros) sujeitos à incidência obrigatória do pagamento mensal (Carnê-Leão) e ajuste anual na declaração do IRPF correspondente.

Nas declarações de ajuste anual do IRPF dos anos-calendário examinados não foram informados destacadamente pela contribuinte, e nem constaram incluídos sobre outra denominação, os montantes recebidos de pessoa física relativos aos juros da operação de venda das ações, o que contraria a legislação vigente e caracteriza a omissão de declaração na parte em que deveriam ser tributados.

Os rendimentos provenientes dos juros, derivados da correção do valor das parcelas pagas semestralmente, não compõem base de incidência da tributação sobre ganhos de capital (art. 19, § 3º, IN/SRF n.º 84/2001) e deviam ser oferecidos a tributação como rendimentos recebidos de pessoa física não tributados na fonte, tratados na declaração de ajuste anual e sujeitos ao pagamento mensal obrigatório do Carnê-Leão (art. 106 do RIR/99).

-Multa isolada, conforme prevista no inciso II do art. 44, alínea "a" da Lei nº 9.430/96.

Foi feita uma tentativa de cientificar o Auto de Infração pela via postal, mas o envelope contendo os documentos retornou ao remetente com a marcação na quadrícula de “recusado” e a observação “por Letícia” (fls. 38/39).

Em seguida, foi afixado na Agência da Receita Federal em Gravataí (RS) o edital nº 118/2011 (fl. 97) para efetivar a ciência à fiscalizada.

Após pedir cópia do processo no dia 14/02/2012 (fls. 100/104), a contribuinte apresentou, em 12/03/2012, impugnação (fls. 108/120) ao lançamento, com as principais alegações reproduzidas a seguir.

-O Auto de Infração.

-PRELIMINAR QUANTO À TEMPESTIVIDADE

-ILEGALIDADE DA MULTA ISOLADA CONCOMITANTE À MULTA DE OFÍCIO.

-DA ILEGALIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO.

-DA IMPOSSIBILIDADE DE DESMEMBRAMENTO DE CADA PARCELA DO PREÇO DE VENDA SUJEITO AO IRPF SOBRE GANHO DE CAPITAL.

- DA CONCLUSÃO E REQUERIMENTO

REQUER se digne V. Sa• receber a presente impugnação, para que, suspensa a exigibilidade do crédito tributário, sejam acolhidas pela Turma Julgadora as razões de fato e de direito acima expostas para o efeito de ser cancelado integralmente o lançamento.

Foi proferido o acórdão 11-51.601 - 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/REC (e-fls.169/187) que por unanimidade de votos não conheceu da impugnação.

A seguir transcrevo as ementas do acórdão recorrido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

CIÊNCIA POR EDITAL. VALIDADE. RECUSA NO RECEBIMENTO  
DO AUTO DE INFRAÇÃO POR MEIO POSTAL.

**INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.**

A recusa do recebimento do auto de infração enviado ao domicílio do contribuinte pela via postal caracteriza a situação de ineficácia deste modo de ciência, autorizando a realização da intimação por meio de edital. É intempestiva a apresentação de impugnação após o transcurso do prazo definido no edital.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do Acórdão em 11/12/2015 (conforme AR a e-fls. 193), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 04/01/2015, e-fls. 199/226, que contém, em síntese:

-O acórdão recorrido não conheceu a impugnação apresentada, e, por tal motivo, o mérito da lide não foi julgado. Disso decorre que o presente recurso voluntário é restrito à análise da preliminar de tempestividade da impugnação.

-Caso provido o recurso, a consequência jurídica necessária será a determinação do retomo dos autos à instância julgadora de origem, para que, em respeito ao duplo grau de jurisdição, seja apreciado e julgado o mérito pela DRJ prolatora da decisão recorrida.

- Caso não seja provido o recurso, o que se admite apenas para argumentar, a consequência jurídica necessária nesta hipótese será a concessão de novo prazo à Recorrente, para o pagamento/parcelamento do suposto débito, ou o ajuizamento de medida judicial que entenda cabível.

**PRELIMINAR QUANTO À TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.****PRELIMINAR QUANTO AO CABIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Prevê o art. 33 do Decreto nº 70.235/72 que da Decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro de 30 dias seguintes à ciência da decisão.]

**O MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO: A tempestividade da impugnação.**

Durante todo o processo de fiscalização a interação com a fiscalização foi feita de forma escorreita e efetiva, mediante contatos telefônicos e “agendamentos” de entrega de documentos, tanto pessoalmente quanto por meio dos correios. Todas as intimações, tanto prestações de informações como para comunicar a continuidade da ação fiscal, foram entregues à impugnante, em seu endereço.

Para surpresa e perplexidade da impugnante, ao fazer contato no início de fevereiro deste ano de 2012, o fiscal informou que o processo já havia sido concluído, com auto de infração emitido.

Constituiu procuradora para verificar o que ocorreu, pois não foi validamente notificada do lançamento em seu endereço residencial.

A cópia da íntegra do processo, a viabilizar o exercício do direito de ampla defesa, foi entregue à sua procuradora somente no dia 05/03/2012.

Ao ler a íntegra do processo, pode constatar a violação ao devido processo legal:

a) Ausência de contato telefônico, ato esperado, pois foi o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal durante todo o processo de fiscalização;

- b) Com isto foi violado além do princípio da boa fé administrativa- o inciso I do art. 23 do Decreto 70.235/72, que tem força de lei que determina que se faça a intimação pessoal;
- c) O terceiro foi o envio pelo correio e a devolução do AR (Aviso de Recebimento) dos correios, sem data (fl. 38), com carimbo de unidade de entrega com data ilegível, sem assinatura do funcionário dos correios que marcou com um "X" do campo "Recusado", com a anotação de que o envelope contendo o auto de infração teria sido "recusado", e sem apontar a existência das três tentativas exigidas em lei e no contrato com os correios (Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos), para fins de validade de uma tal recusa, o que a impugnante considera absolutamente irregular;
- d) O quarto foi a ausência de contato telefônico;
- e) O quinto foi a verificação da estranheza da suposta "recusa", e da circunstância de que não havia registro das três necessárias tentativas de entrega (pelo que consta destes autos), a gerar, pelo princípio da prudência e da boa fé administrativa, a necessidade da tentativa de contato telefônico ou tentativa de intimação pessoal, ou, no mínimo, de uma nova tentativa de entrega, com nova postagem e cumprimento da obrigação de realizar três tentativas e de fazê-las constar no AR;
- f) O sexto foi, diante de todos os fatos anteriormente relatados, e dos não praticados, ser feita a "intimação" por meio de Edital expedido em 30/11/2011, intimação esta (fl. 97) que, evidentemente não cumpriu a finalidade dar conhecimento do teor do auto de infração
- g) O sétimo foi que, apesar de o edital conceder o prazo de 30 dias, contados do 16º dia da data de afixação deste Edital, o que foi feito em 06/12/2011, iniciando-se a contagem do prazo, segundo o próprio edital, em 21/12/2011.
- h) O prazo, segundo o próprio Edital, encerrar-se-ia no dia 20/01/2012;
- I) i. O auditor fiscal, contudo, já no dia 05/01/2012 (quinze dias antes do fim do prazo que ele próprio fez constar em Edital se encerrar em 20/01/2012), em violação ao devido processo legal, proferiu despacho de encaminhamento à Agência da Receita Federal em Gravataí (ARF/GRAVATAÍ) para prosseguimento do procedimento de cobrança/impugnação;

É importante destacar que o Termo de Prestação de Serviço SEDEX, dos Correios, prevê em seu artigo 8.1.4 que serão efetuadas até três tentativas de entrega no endereço do DESTINATÁRIO, em dias úteis consecutivos, estabelecendo o artigo 8.1.5 que em cada tentativa de entrega, o carteiro deixará um aviso informando quando efetuará uma nova tentativa.

O acórdão recorrido tenta atribuir à recorrente a responsabilidade por culpa in eligendo. É essencial destacar que mora num condomínio de casas, e não tem o poder de eleger quem ao mesmo preste serviço.

Quem descumpriu as regras aplicáveis foi o autor do lançamento e o agente dos correios que não fez as 3 tentativas.

A culpa decorrente da conduta do funcionário dos correios é de quem o eleger para levar a intimação e a culpa in eligendo é sua.

A autoridade fiscal, ciente da estranheza dos fatos apontados acima, ao invés de entrar em contato com a contribuinte( como vinha fazendo) preferiu não fazer nova tentativa válida de intimação e preferiu o editorial.

Trata-se de aberração ao princípio da boa fé administrativa.

Ocorreu uma sucessão de eventos que resultou na violação do devido processo legal e do direito à ampla defesa, este só pode ser exercido a partir na notificação do lançamento validamente efetivada.

De todo exposto decorrem os direitos:

a)Nova intimação pessoal, em seu endereço, concedendo-lhe prazo para pagamento, parcelamento e/ou impugnação;

b)Caso não concedido novo prazo, que seja considerada como intimada em 05/03/2012, data em que sua procuradora retirou, na ARF/GRAVATAÍ cópia do processo, de forma que o para pagar/parcela/impugnar se encerra em 30 dias, contado de 06/03/2012.

#### MATÉRIAS PASSÍVEIS DE CORREÇÃO EX OFÍCIO.

##### ILEGALIDADE DA MULTA ISOLADA-CONCOMITANTE À MULTA DE OFÍCIO.

Incabível a concomitância, pois não pode a contribuinte ser duplamente penalizada.

Dante da jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais a multa isolada deve ser cancelada. O cancelamento pode ser realizado de ofício e independentemente do conhecimento ou do provimento do recurso voluntário.

##### DA ILEGALIDADE DA DESCONSIDERAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PAGO

A segunda matéria que pode e deve ser sanada ex ofício é a relativa desconsideração do imposto de renda pago pela própria recorrente, voluntariamente e antes do início da ação fiscal, o que é mandatório no termos da lei e da jurisprudência do CARF.

Cabia ao autor do lançamento o dever legal de manter a vinculação (porque vinculado já estava pela declarante), ou fazê-la de ofício, entre o rendimento reclassificado e o imposto pago sobre o mesmo. Disso decorreria que, se o tributo realmente é devido sob o regime do carnê-leão, que o imposto a ele relativo deveria ter sido apropriado de ofício sob o código 0190, de forma que o lançamento de ofício se limitasse ao valor impago, consistente na diferença entre o valor lançado e o valor pago.

Em conclusão, se admitido como correta a tributação dos rendimentos (acréscimos às parcelas do preço) no recolhimento mensal obrigatório, sujeito ao ajuste anual, é certo que não houve omissão de rendimentos, admitida esta premissa, simples "erro" de classificação dos rendimentos, a justificar a necessária consideração, na origem do lançamento e antes da aplicação de multa e juros, do valor pago sobre esses mesmos rendimentos.

REQUER se digne este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais receber o presente recurso voluntário e dar-lhe provimento para o efeito de ser reformada a decisão recorrida, na parte em que não conheceu da impugnação, e, em respeito ao duplo grau de

jurisdição, com a consequente determinação do retorno dos autos à instância de origem, para o fim de que a Delegacia de Julgamentos recorrida julgue o mérito da impugnação.

REQUER ainda que, independentemente da admissão e provimento do presente recurso voluntário, seja cancelado parcialmente o lançamento quanto às matérias passíveis de correção EX OFFICIO, identificadas em capítulos apartados deste recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

Contudo, a impugnação não foi conhecida, por ser intempestiva, sendo mantido o crédito tributário.

A petição apresentada fora do prazo não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário e não comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade como preliminar, que foi o caso.

A decisão que julgar impugnação intempestiva com arguição de tempestividade deve julgar tão somente a tempestividade arguida, tendo em vista não ter sido instaurada a fase litigiosa do procedimento em relação às demais matérias constantes da peça impugnatória, que não devem ser apreciadas. Não pode este órgão conhecer de ofício das matérias que não estão no litígio.

A impugnação foi apresentada em 12/03/2012 (fl. 108).

Foi feita uma tentativa de cientificar o Auto de Infração pela via postal, mas o envelope contendo os documentos retornou ao remetente com a marcação na quadrícula de “recusado” e a observação “por Letícia” (fls. 38/39).

Em seguida, foi afixado na Agência da Receita Federal em Gravataí (RS) o edital nº 118/2011 (fl. 97) para efetivar a ciência à fiscalizada.

A ciência do auto de infração ocorreu no dia 21/12/2011, através de edital. O edital foi utilizado como meio de intimação porque a tentativa de ciência pela via postal foi considerada improfícua, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

À fl. 33 do processo está o Aviso de Recebimento do Termo de Início de Fiscalização, recebido no dia 17/06/2011, no endereço da contribuinte no “Condomínio Paragem Verdes Campos, S/N, CPC 207, Gravataí, RS”, assinado por “Letícia Lacerda, Auxiliar Administrativo I”. Outro AR, à fl. 36, referente à ciência da continuidade do procedimento fiscal, também contém a assinatura da citada pessoa.

O processo administrativo fiscal rege-se pelo Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o prazo para apresentação da impugnação e o termo inicial de sua contagem:

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

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

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

(...)

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Quanto à intimação, assim dispõe o Decreto 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

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

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

(...)

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

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;  
(...)

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)

(...)

Para que a intimação pela via postal seja considerada válida é suficiente o recebimento no endereço do contribuinte. Como se observa os meios de intimação, pessoal ou postal, não estão sujeitos a ordem de preferência, logo o Auditor Fiscal não estava obrigado a fazer a intimação pessoal. Não há que se falar em violação do princípio da boa fé administrativa.

Consta no acórdão de piso que :

Dos dois Avisos de Recebimento, um recebido e outro não, pode-se concluir que a pessoa chamada "Letícia", que assina o Termo de Início da Fiscalização e é apontada como responsável pela recusa em receber o auto de infração, é funcionária do condomínio onde reside a defendant. Nesta condição a Sra. Letícia é considerada preposta da contribuinte e apta a receber intimações administrativas encaminhadas ao endereço constante do Cadastro de Pessoas Físicas. Falhas procedimentais de prepostos colocam o representado na situação que os doutrinadores do Direito Civil denominam "culpa in eligendo", onde

quem escolheu mal seus auxiliares responderá integralmente pelos prejuízos causado a si mesmo – como é caso em tela - ou a terceiros.

Concordamos com o acórdão de piso e de fato se trata de culpa in eligendo, pois a funcionalidade do condomínio é apta a receber intimações administrativas encaminhadas ao endereço constante no Cadastro Pessoa Física.

O contato telefônico não é uma exigência legal, embora possa facilitar o trabalho e a comunicação com o contribuinte, melhorando a eficiência administrativa, mas não supre a necessidade do cumprimento das vias legais instituídas. Tanto é que os termos de início e continuidade do procedimento fiscal foram cientificados oficialmente pela via postal com aviso de recebimento (fls. 33 e 36). A ausência de contato telefônico prévio não acarreta infração às regras processuais.

Não há no texto legal menção a quantidade de vezes que deve ser tentada à intimação pela via postal. Nos termos do PAF a existência de campos no AR para que sejam preenchidas as datas de três tentativas de entrega não representa a obrigatoriedade de tais procedimentos. A recusa registrada no documento pelo funcionário dos Correios é suficiente para caracterizar que a tentativa de ciência pela via postal foi improfícua, fato que ensejou a utilização do edital.

O envio do processo para a ARF Gravataí durante o decurso do prazo de trinta dias para pagamento ou impugnação da exigência cumpre as regras da RFB, pois o atendimento à contribuinte teria que ser feito naquela unidade.

A recusa da mesma pessoa que recebeu as duas comunicações anteriores em assinar o recebimento do auto de infração caracterizou o insucesso da tentativa de ciência pela via postal. Esse fato que autorizou a realização da ciência por meio de edital ,21/12/2011, sendo o prazo para apresentar impugnação até 20/01/2012.

Portanto, como suficientemente explicado no acórdão de impugnação, não há dúvidas que a impugnação é intempestiva.

Não houve violação ao devido processo legal e nem ao direito de ampla defesa.

## CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho.