



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.001552/2003-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.050 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente COLOMBO INSTITUTO DE IDIOMAS LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CIÊNCIA. MANDATÁRIO. OUTORGA DE PODERES POR APENAS UM DOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. VALIDADE.

É válida a intimação do lançamento tributário assinada pessoalmente por mandatário, ainda que a outorga de poderes se dê por instrumento assinado por apenas um dos sócios da pessoa jurídica, quando este sócio é representante legal e preposto da pessoa jurídica perante a Receita Federal e não resta demonstrado prejuízo à defesa do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Lívia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por COLOMBO INSTITUTO DE IDIOMAS LTDA EPP, antes denominada W CRICIÚMA SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA ME ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-00.074, na sessão de 27 de julho de 2009, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002

Ementa: PAF – IMPUGNAÇÃO - PRAZO – INTEMPESTIVIDADE. A impugnação apresentada fora do prazo de trinta dias da ciência do lançamento é intempestiva e não instaura o litígio administrativo, a teor do disposto nos arts. 14 e 15 do Decreto n.º 70.235/72.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro arbitrado nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, em razão da anterior exclusão da Contribuinte do SIMPLES Federal, por exercício de atividade econômica vedada. A autoridade julgadora de 1ª instância negou conhecimento à impugnação, afirmando-a intempestiva (e-fls. 159/176). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, afirmando a revelia e a não instauração do litígio administrativo fiscal (e-fls. 223/237).

Cientificada em 24/03/2011 (e-fls. 366), a Contribuinte interpôs recurso especial em 08/04/2011 (e-fls. 238/365) no qual arguiu divergência admitidas despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 368/369, do qual se extrai:

A embargante contesta a decisão na parte em que considera correta a intempestividade da impugnação declarada pela DRJ. O argumento da recorrente centra-se na identidade entre as circunstâncias do recorrido e as do paradigma indicado, qual seja, o Acórdão n.º 1803-00.150 da Terceira Turma Especial, do qual juntou cópia de seu inteiro teor (art. 67, §§ 7o e 8o. do Anexo II do RICARF). Reproduzo a seguir sua ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES

Ano Calendário: 1999, 2001

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO DA INTIMAÇÃO. È nulo por vício formal o lançamento quando a intimação é feita a terceiro procurador sem poderes legítimos de representação.

Verifica-se que o acórdão paradigma analisando situação em que o mesmo contribuinte na mesma ação fiscal, só que referente ao lançamento da Cofins em razão de sua exclusão do SIMPLES, concluiu por anular o lançamento por vício formal, em virtude de vício na procuração outorgada à pessoa que tomou ciência da autuação.

Já o acórdão recorrido que trata do lançamento do IRPJ e CSLL devido sua exclusão do SIMPLES, concluiu pela legitimidade do instrumento de mandato outorgado à pessoa intimada dos autos de infração lavrados, considerando regular a intimação e, em consequência, a intempestividade da impugnação apresentada.

Evidente que pela simples leitura das ementas acima reproduzidas restam demonstradas a divergência de entendimentos entre os acórdãos recorrido paradigma.

Desse modo, tendo a recorrente demonstrado as divergências de entendimentos jurisprudenciais em relação à matéria arguída e, levando-se em conta que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, entendo que deva-se admitir seguimento ao recurso especial.

Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade (arts. 67e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Carf - RICARF), e tendo sido comprovadas as divergências jurisprudenciais, **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial.

A Contribuinte relata que, além da presente exigência, contra ela foram formalizados lançamentos de Contribuição ao PIS e COFINS, sendo que neste último foi reconhecido *o vício da intimação feita ao procurador com base em mandato sem poderes legítimos de representação*. Demonstra o prequestionamento da matéria e a divergência jurisprudencial, apontando os elementos de identidade entre os litígios referidos, e passa a

esclarecer as razões para sua exclusão do Simples Federal, a discussão judicial estabelecida a necessidade de lançamento para prevenir a decadência dos créditos tributários daí decorrentes. Descreveu as intimações que lhe foram dirigidas, inclusive ao procurador nomeado, e afirmou que seria sumária a lavratura dos autos de infração cientificados ao mesmo procurador em 30/06/2003, mas dos quais a Contribuinte somente foi intimada a pagar em 11/09/2006, com o trânsito em julgado no processo judicial instaurado contra sua exclusão do Simples Federal.

Registra que interpôs impugnação afirmando sua tempestividade *com fundamento no Parecer PGFN n.º 1.064/93 e no Boletim Central SRF n.º 165/93, em face da suspensão do curso do processo administrativo em decorrência da pendência de julgamento de processo judicial*, bem como arguindo decadência em razão da nulidade da intimação e apresentando outros argumentos de mérito. Sua impugnação foi apreciada pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF/Florianópolis, que excluiu a multa de ofício aplicada e rejeitou os demais argumentos levantados, mas inconformada com esta providência a Contribuinte requereu a instauração do contencioso administrativo na forma do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 15/2006, seguindo os autos à DRJ Belo Horizonte, que rejeitou a impugnação por suposta intempestividade. Na sequência, a intempestividade foi reafirmada em recurso voluntário *por considerar regular a intimação pessoal, realizada nos Autos de Infração de fls. 70 e 80.*

Invoca o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e o art. 143 do CTN para defender que a regularidade da notificação *pressupõe a intimação pessoal do próprio sujeito passivo, ou ainda de procurador com poderes para tanto, nos termos do artigo 23, inciso I do Decreto n.º 70.235/72*, bem como dos artigos 215 e 247 do antigo Código de Processo Civil. E aduz:

31. [...] A ciência do lançamento em debate ocorreu em 30/06/2003, na pessoa do Dr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, OAB/SC 13.903. Todavia, o ilustre advogado não possuía poderes para a realização do ato.

32. A atuação do referido advogado no processo administrativo limitou-se a dois momentos: apresentação de documentos solicitados no termo de início de fiscalização e solicitação de prazo para entrega de outros documentos, a qual nunca foi apreciada. Atuou nessas oportunidades nos limites do mandato que lhe foi outorgado (fls. 15). Esclareça-se desde já que o mandatário jamais se apresentou como preposto da empresa. Em nenhum momento recebeu a fiscalização na sede da Contribuinte, foi formalmente nomeado preposto ou agiu como se possuísse poderes irrestritos de representação. A procuração particular que lhe foi outorgada estabeleceu claramente os limites de seus poderes, os quais tratam-se daqueles usualmente conferidos a advogado.

Confronta os argumentos da decisão de 1ª instância asseverando que *em momento algum “confessou” que o advogado Dr. Pedro atendia ao AFRF no curso da fiscalização. Tão somente, conforme consta dos autos, constatou que o mandatário apresentou documentos e, posteriormente, petição requerendo dilação de prazo (fls. 15 e 18), sempre diretamente na Delegacia da Receita Federal. Sequer é possível precisar se houve contato pessoal com o AFRF responsável no curso da fiscalização.* Prossegue argumentando que:

36. Esclarecidos os fatos é importante estabelecer a diferença entre os termos "preposto" e "mandatário". A legislação que regulamenta o processo-administrativo (artigo 23, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72) não teria eleito ambos como sujeitos possíveis de receber intimação em nome do contribuinte, se não houvesse diferença entre eles. Tenha-se sempre em mente que a lei não utiliza palavras inúteis e o sentido dos termos legais deve ser aquele habitual. Por outro lado, seu alcance não pode ser alterado pelo intérprete a fim de melhor resolver as situações de fato que se apresentam, especialmente de forma mais gravosa ao Contribuinte.

37. Vislumbra-se de pronto o equívoco na decisão debatida quando menciona que "um simples preposto" poderia ter recebido a intimação. Preposto é aquele expressamente nomeado pela empresa, ou mesmo eleito em contrato social para representá-la, com extensos e irrestritos poderes em relação à situação para a qual é designado preposto (acompanhamento de fiscalização, participação em audiências judiciais, etc.)³ [*"indivíduo nomeado pelo proprietário de um ou gerente de uma sociedade comercial ou empresa industrial para administrá-la, dirigi-la; institor"* (Dicionário Houaiss da língua portuguesa)]. Ainda que não seja expressamente nomeado nos autos do processo administrativo, poderia ser considerado preposto aquele que atende a fiscalização repetidas vezes, na sede da empresa, enfim, apresentando-se como representante da contribuinte para todos os atos do processo.

38. O mandatário por sua vez, tem sua atuação restrita aos termos do mandato e a extensão dos seus poderes deverá estar expressa no instrumento de outorga. Evidentemente os atos que extrapolem esses limites são nulos de pleno direito.

39. Estabelecidos esses conceitos, fica claro que o Dr. Pedro de Queiroz Santos agia como mandatário, atuando como advogado da empresa e praticando atos próprios dessa posição. Em momento algum foi apresentado ou nomeado como preposto da Contribuinte. Tampouco é possível extrair dos autos elementos fáticos suficientes para caracterizá-lo como tal. Para os fins de sua atuação, previamente apresentou procuração em que constam expressos os poderes que lhe foram outorgados. Assim, todos os atos praticados além desses poderes devem ser considerados nulos.

Aborda a importância da intimação na lavratura do auto de infração, e conclui:

41. Desta forma, a habilitação por meio de mandato de um representante para receber a intimação do lançamento depende de menção específica no corpo da procuração. Aplica-se ao caso, por analogia, o disposto no artigo 38 do CPC:

"Art. 38. A procuração geral para o foro, conferida por instrumento público, ou particular assinado pela parte, habilita o advogado a praticar todos os atos do processo, salvo para receber citação inicial, confessar, reconhecer a procedência do pedido, transigir, desistir, renunciar ao direito sobre que se funda a ação, receber, dar quitação e firmar compromisso."

42. A menção ao termo "intimação no corpo do mandato de fl. 15 por óbvio não supre a falha aqui apontada. Por se tratar de procuração judicial, as intimações ali mencionadas são aquelas de atos intermediários, necessários ao andamento do processo. Ao contrário do afirmado na decisão recorrida dos termos do mandato não se vislumbra que o procurador tivesse poderes para receber a intimação que constituiria o crédito tributário. Não se trata aqui de aplicação dos dispositivos legais do CPC em detrimento da norma específica que rege o processo administrativo. Mas tão somente de escorar-se na legislação processual para o completo entendimento dos termos utilizados no mandato, que se trata de procuração "*ad judicium*", conforme expressamente mencionado.

43. O egrégio Superior Tribunal de Justiça firmou jurisprudência no sentido de que a manifestação de advogado munido de procuração sem poderes específicos para o recebimento de citação não atende aos requisitos do artigo 214, § 1º do CPC⁴, ou seja, não supre a nulidade ou ausência do ato:

"Processual Civil. Citação. Comparecimento espontâneo. Pedido de juntada de procuração pelo réu sem poderes especiais. Falência. Recurso especial. Prequestionamento. Matéria probatória. I - O pedido de juntada de procuração por advogado sem poderes para receber citação não se assimila ao comparecimento espontâneo do réu a que se refere o art. 214, § 1º do CPC. Precedentes."⁵

44. No curso da ação fiscal, o Dr. Pedro de Queiroz Cordova Santos manifestou-se nos autos em duas oportunidades, sempre nos limites dos poderes a ele concedidos, trazendo ao processo contrato social e alterações, cópias dos documentos de identificação dos sócios, entre outros documentos solicitados no termo de início de fiscalização. Não

possuía, porém, poderes para receber intimação do lançamento em nome da empresa fiscalizada, o que gerou enorme prejuízo à Contribuinte.

45. Evidentemente, aplicando-se o princípio da economia processual, poder-se-ia admitir fosse sanada a falha de representação caso não houvesse prejuízo à Contribuinte. Não é este o caso dos autos, a ciência do auto à pessoa desprovida de poderes para tomá-la gerou enorme prejuízo à empresa, que apenas tomou conhecimento do andamento processual administrativo no momento em que recebeu diretamente em seu endereço correspondência da Receita Federal. Neste sentido já decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro:

"IMPUGNAÇÃO - REPRESENTAÇÃO DO MANDATÁRIO Em nome dos Princípios Administrativos da Eficiência e da Razoabilidade, admite-se a Impugnação subscrita por mandatário, cuja representação não esteja demonstrada a contento, desde que o auto de infração seja cientificado a representante legal credenciado da pessoa jurídica."⁶

46. A jurisprudência administrativa é farta no sentido de que o exercício do direito de defesa pelo contribuinte supre eventual nulidade de intimação, aplicando subsidiariamente o artigo 214 do CPC. Desta forma, não havendo prejuízo, considera-se sanado o vício de procedimento:

[...]

47. No caso em debate, a Recorrente não recebeu qualquer notícia da lavratura do auto, cuja ciência foi dada a terceiro estranho ao seu quadro de funcionários e sem poderes para recebê-la. A ausência de intimação/citação válida impediu o exercício de sua defesa e a apresentação de impugnação nos 30 dias subsequentes. A ausência de citação foi suprida tão somente em 11/09/2006, por meio de correspondência com AR encaminhada ao endereço de seu domicílio fiscal intimando para pagamento sob pena de inscrição do débito em dívida ativa, em face da ausência de Impugnação. Fato evidenciado pelo completo silêncio da empresa nos autos administrativos até o recebimento da referida intimação, enviada para o endereço informado pela Contribuinte, nos termos do artigo 23, inciso II, do Decreto 70.235/72.

48. O equívoco torna-se ainda mais claro ao verificar-se que o instrumento procuratório, além de não conceder poderes para o recebimento da ciência do auto de infração, não possui reconhecimento de firma do outorgante, conforme exigido pela Receita Federal com fundamento no artigo 654, §2º do CC¹⁰. A necessidade de reconhecimento da assinatura do outorgante pode ser extraída da orientação contida no sítio da Receita Federal, na página que trata da Impugnação de Lançamento cuja cópia encontra-se anexa à Impugnação:

"Se o requerimento for assinado por procurador, apresentar:

Cópia, autenticada ou acompanhada do original, de procuração particular com firma reconhecida ou de procuração pública. Deverá ser apresentado documento original e cópia simples deste, que comprove a assinatura do outorgado."

49. A verificação do atendimento aos critérios formais exigidos pela Receita é responsabilidade do funcionário que recebe a documentação e sua ausência apenas reforça que o mandato, além de não ter conferido os poderes necessários à ciência do auto, sequer atendia às exigências formais da lei e do próprio órgão da Receita Federal.

50. Outro vício grave que se encontra na procuração está ligado à assinatura de apenas um dos sócios, quando, nos termos da cláusula sexta do Contrato Social, (fl. 11), os atos relacionados à empresa deveriam ser exercidos por meio de assinaturas conjuntas de ambos os sócios, nestes termos:

"Cláusula 6ª - A gerência da sociedade passará a ser exercida pelos sócios Pedro Saulo de Medeiros Haro e Vilson Comin, que representarão a sociedade ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente, a partir desta data, podendo praticar sempre com assinaturas conjuntas todos os atos necessários ao seu funcionamento regular;"

51. O instrumento de procuração de fl. 15, portanto, em razão de ter sido outorgado com a assinatura de somente um dos sócios, ao invés da administração conjunta, fixada no contrato social citado acima, carece de validade e não transfere poderes de representação da empresa para o Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos.

Transcreve os fundamentos do paradigma e, sob o entendimento de que *não há dúvidas quanto à nulidade do ato de intimação/notificação do lançamento*, pede que o recurso especial seja conhecido e provido para cancelamento do lançamento *diante da falta* de intimação como *elemento essencial para a validade da constituição de crédito tributário, nos termos do art. 142, do CTN*.

Os autos foram remetidos à PGFN em 07/01/2016 (e-fls. 370), e retornaram em 22/01/2016 com contrarrazões (e-fls. 371/375) na qual a PGFN observa que a ausência de citação pode ser suprida mediante comparecimento espontâneo do réu ao processo, isso por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao Processo Administrativo Fiscal. Defende a aplicação do princípio da instrumentalidade, na medida em que a finalidade almejada pela lei foi alcançada com o comparecimento espontâneo do sujeito passivo com a apresentação de impugnação. Ademais, como a intimação pessoal do lançamento foi recebida por preposto, entende que atendida está a legislação de regência, do que decorre a intempestividade da impugnação apresentada.

Pede, assim, que seja negado provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Em 18/05/2016 a Contribuinte peticionou nos autos para destacar que o paradigma indicado, Acórdão n.º 1803-00.150 foi confirmado por esta 1ª Turma, conforme Acórdão n.º 9101-001.355. Pede a aplicação das razões de decidir lá editadas e o cancelamento integral dos lançamentos aqui formalizados, ou o acolhimento das razões expostas no referido acórdão da 1ª Turma.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

A argumentação principal da PGFN não dispensa a apreciação do recurso especial da Contribuinte porque é, em parte, inútil nestes autos. Como bem observando no Acórdão n.º 9101-001.355, que confirmou o paradigma n.º 1803-00.150, afirmar a validade do lançamento em razão do comparecimento espontâneo da Contribuinte em 11/10/2006 exigiria que se verificasse qual parcela do crédito tributário lançado foi alcançada pela decadência. Neste sentido é o voto condutor do referido julgado:

Voltamos, então, ao pedido principal da recorrente, para que se considere suprido o vício da intimação com o comparecimento espontâneo da contribuinte para se defender. Realmente, não há como negar que é pacífico na jurisprudência administrativa que o comparecimento espontâneo do contribuinte aos autos para se defender, supre eventual vício da intimação do auto de infração. Todavia, há que se entender, também, que, ao mesmo tempo que supre a falta de intimação, o comparecimento espontâneo define a data do lançamento, pois não existe lançamento até que seja intimado ou considerado intimado o contribuinte. Assim, ao se acolher a tese da recorrente, necessariamente há que se acolher parcialmente uma das teses da recorrida, qual seja, a de que parte do lançamento ocorreu quando já transcorrido o prazo decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, se não vejamos:

a) houve pagamento antecipado, conforme a própria autoridade lançadora afirma no doc. a fls. 78, *in verbis*:

“Ressalta-se que os pagamentos realizados para o SIMPLES não foram considerados para a constituição dos créditos referidos acima, uma vez que a diferença de sistemática de cálculo inviabiliza tal compensação de ofício. Cabe à contribuinte solicitar formalmente a restituição dos referidos pagamentos por ocasião da quitação dos valores ora constituídos.”

- b) assim, aplica-se *in casu* a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN;
- c) considera-se ocorrido o lançamento no dia em que a contribuinte compareceu espontaneamente aos autos para se defender, ou seja, em 11 de outubro de 2006;
- d) o lançamento constituiu créditos tributários da Cofins relativos aos fatos geradores mensais de 31/01/1999 a 31/12/2001;
- e) assim, conclui-se que, na data do lançamento, já havia decaído o direito de o Fisco constituir os créditos de Cofins relativos aos fatos geradores de 31/01/1999 até 31/09/2001.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional, para restabelecer o lançamento dos créditos tributários de Cofins relativos aos fatos geradores de 31/10/2001 a 31/12/2001.

De fato, se deslocada a ciência do lançamento para a data de 11/10/2006, parte da exigência estaria, indiscutivelmente, alcançada pela decadência, ainda que considerado o prazo mais alargado do art. 173, I do CTN. Isto porque, admitindo-se possível o lançamento de IRPJ e CSLL na sistemática trimestral do lucro arbitrado no próprio ano-calendário 1999, o termo inicial da contagem para os três primeiros trimestres de 1999 seria deslocado para 01/01/2000 e o termo final se verificaria em 31/12/2004. De forma semelhante, as exigências do 4º trimestre de 1999 e do 1º ao 3º trimestre de 2000 deveriam ser formalizadas até 31/12/2005. Logo, subsistiriam apenas os créditos tributários apurados no 4º trimestre de 2000 e os pertinentes ao ano-calendário 2001.

Assim, na medida em que esta tese suscitada pela PGFN não é suficiente para manter a integralidade do crédito tributário em litígio, e dispensar a apreciação da divergência suscitada pela Contribuinte, necessário se faz apreciar seus questionamentos quanto à validade da intimação posta em debate.

Mas, antes de decidir sobre o conhecimento do recurso especial da Contribuinte, necessário se faz expor todo o contencioso administrativo estabelecido em torno da questão ora posta.

Como relatado, a Contribuinte foi excluída do SIMPLES Federal por exercer atividade econômica vedada. Esta exclusão foi confirmada em primeira instância de julgamento administrativo e a Contribuinte recorreu ao Poder Judiciário, obtendo decisão favorável junto ao TRF/4ª Região. Enquanto aguardava o desfecho do recurso especial interposto contra esta decisão, a autoridade lançadora apurou os tributos devidos pela Contribuinte em razão da referida exclusão, mediante arbitramento dos lucros no que diz respeito ao IRPJ e à CSLL devidos nos anos-calendário 1999 a 2001, mas com suspensão da exigibilidade até decisão final no processo judicial. A correlata exigência de COFINS está formalizada no processo administrativo n.º 11516.001554/2003-91 e foi examinada neste Conselho nos Acórdãos n.º 1803-00.150, 9101-001.355 e 9101-002.143. Já a exigência de Contribuição ao PIS decorrente dos mesmos fatos é objeto do processo administrativo n.º 11516.001553/2003-47 e foi examinada nos Acórdãos n.º 3801-000.833 e 9303-002.926.

A questionada ciência do lançamento data de 30/06/2003 mas, somente com o trânsito em julgado desfavorável à Contribuinte em 23/02/2006, quando cobrada dos débitos lançados, ela veio aos autos para impugnar a exigência. Na peça apresentada em 11/10/2006 a

tempestividade foi arguída em razão da intimação que lhe noticiou o trânsito em julgado desfavorável, sob os fundamentos assim resumidos na decisão de 1ª instância:

No dia 11/10/2006, a empresa apresenta petição na qual propugna, entre outras coisas, o seu reconhecimento como impugnação tempestiva (fls. 107/134), sob a alegação de que a contagem do prazo para apresentação da impugnação aos autos de infração somente se iniciou no dia 11/09/2006, quando foi intimada da continuidade do processo fiscal de exigência do crédito tributário, em virtude do trânsito em julgado da decisão judicial que lhe foi desfavorável.

Segundo entendeu a interessada, o art. 63 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, veio normatizar a aplicação do parágrafo único do art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional CTN), justificando a tese defendida (fl. 110):

.....
11. Esta conclusão decorre da situação sui generis a qual estavam submetidos tanto a Contribuinte quanto a fiscalização da Receita Federal: a) medida judicial vigente determinando a inclusão no SIMPLES, ainda não transitada em julgado; e, b) lançamento legítimo apenas para prevenir a decadência dos créditos tributários decorrentes de fatos geradores que passariam a existir unicamente no caso da medida judicial ser reformada (...).

A autuada invoca a proteção das orientações contidas no Parecer PGFN/CRJN n.º 1.064/1993, ratificadas pelo Boletim Central SRF n.º 165, de 17/11/1993, transcrevendo excertos do ato da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN. Argumenta que, no caso dos autos, a única interpretação possível é a de interrupção do processo fiscal após a notificação até o julgamento final da medida judicial em favor da Fazenda Nacional, quando então se restabeleceria o seu trâmite, em decorrência da aplicação literal do disposto na alínea c transcrita (fl. 111).

Em continuidade, conclui que as normas restantes ditadas pelo Parecer PGFN/CRJN n.º 1.064/1993 aplicam-se, tão-somente, aos casos de medida judicial que suspenda a exigibilidade do crédito, hipótese que alega não se confundir com a do processo, uma vez que a medida judicial de que se fala é anterior à constituição do crédito, a que ela refere-se como (...) anterior ao início da fiscalização (...) ou (...) anterior ao início do procedimento fiscal (...).

Nesse sentido, alega textualmente (fl. 112):

16. Extrai-se do Parecer da PGFN citado acima também a diferença entre as situações nas quais a medida judicial é anterior ao início do procedimento fiscal (como ocorre no caso em discussão), daquelas nas quais a medida liminar é obtida posteriormente ao processo fiscal já deflagrado. Tão somente no caso de existência de processo fiscal anterior à decisão judicial suspensiva da exigibilidade do crédito é que o processo administrativo terá seguimento, "com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios", ou seja, com apresentação de defesa e julgamento até o momento anterior à inscrição em dívida ativa, conforme descrito na alínea 'd' supra citada. De qualquer maneira, havendo medida judicial suspensiva do crédito, o processo ficará aguardando o desfecho da ação judicial ou cassação da liminar para que possa ser encaminhado à Procuradoria para a prática dos atos executórios (inscrição em dívida ativa e execução fiscal).

17. Assim, resta devidamente demonstrado que ao presente caso não se aplica o descrito na alínea 'd', que trata da continuidade do processo fiscal após o lançamento quando a medida judicial foi obtida após a instauração da fiscalização. Por conta desta constatação, não se pode alegar que o presente processo deve seguir o Ato Declaratório Normativo COSITnº 03, de 14/02/1996, (...).

A empresa transcreve e discute o teor do Ato Declaratório Normativo n.º 3, de 14 de fevereiro de 1996, da Coordenação-Geral de Tributação-COSIT, para argumentar que ele não prevalece sobre o disposto no Parecer PGFN/CRJN n.º 1.064/1993 e no Boletim Central SRF n.º 165, de 17/11/1993 e tampouco contradiz referidos atos, pois ambos continuam vigentes e devem ser aplicados de forma harmônica. Neste sentido, conclui (fl. 114):

18. (...) A correta interpretação dos efeitos decorrentes de ações judiciais na legislação tributária deve ser e sempre foi atribuição da Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos do artigo 13, da Lei Complementar n.º 73, de 10/02/1993', devendo ser respeitada pelos órgãos do Ministério da Fazenda.

19. Importante mencionar que a aplicação do ato normativo da PGFN e Boletim da SRF em voga não prejudica o direito de constituição e cobrança do crédito tributário, que fica a salvo dos efeitos da decadência, assim como o direito de ajuizamento da execução fiscal, em razão da suspensão da exigibilidade, garantindo ainda o pleno direito à defesa por parte do contribuinte. Impecável, portanto, devido ao adequado tratamento do assunto em relação aos ditames do CTN, do contencioso administrativo fiscal e do processo judicial.

20. Além de todos estes aspectos salutares, a interrupção do processo após o lançamento realizado para prevenir a decadência, por conta de medida judicial que suspendeu a exigibilidade do crédito, concedida anteriormente ao início da fiscalização, atende aos princípios da razoabilidade e eficiência previstos no artigo 37, da CF/88, aplicáveis à Administração Pública. Sustentar que o processo deve continuar, com a interposição de defesa e julgamento na DRJ e Conselho de Contribuintes, mesmo havendo decisão judicial suspensiva favorável ao contribuinte vigente, é colocar em risco a utilidade final do processo administrativo fiscal. O mais coerente com o sistema tributário nacional é paralisar o processo após o lançamento, o que não causará qualquer prejuízo à exigência do crédito ou ao exercício do direito de defesa, restabelecendo-se seu curso normal somente no caso da decisão judicial ter sido favorável à Fazenda ou de cassação da liminar.

21. Assim, por força do Parecer PGFN n.º 1.064/93 e no Boletim Central SRF n.º 165/93, o presente processo, ao ser iniciado posteriormente à decisão judicial que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, com o intuito exclusivo de prevenir a decadência, restou paralisado desde a notificação, em tese regular, ao Contribuinte no dia 30/06/03 (assunto este abordado em tópico específico), aguardando o trânsito em julgado da decisão judicial, a qual foi favorável à Fazenda Pública. Após a ocorrência deste fato, o seu trâmite normal foi restabelecido, conforme apontado no despacho da SACAT/FNS de 25/08/2006, que propôs "reativar o débito no sistema PROFISC e após prosseguir na cobrança". A partir da notificação regular feita por correspondência encaminhada ao endereço da Contribuinte, com AR assinado em 11/09/2006, comunicando o restabelecimento do curso do processo, deve-se aguardar 30 dias para apresentação da Impugnação Fiscal, nos termos do artigo 14, 15 e 16 do Decreto 20.235/72.

Além da questão relativa à data de início da contagem do prazo, a outra razão apontada pela interessada no sentido de descaracterizar a intempestividade da impugnação diz respeito à regularidade da ciência dos autos de infração. Nesta linha, ela propugna a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, alegando que a ciência foi dada a terceira pessoa sem poderes para receber citação inicial. Para sustentar sua tese, a empresa invoca a proteção dos arts. 38, 215 e 247 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil - CPC, arts. 10, inciso V, 14, 15 e 23, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 145 do CTN e ampla jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria. Textualmente, ela assim se manifesta (fls. 115/120):

.....

23. (...) como se passa a demonstrar, referido auto de infração foi cientificado à terceiro sem poderes para receber citação, eivando de nulidade o lançamento e cerceando o direito de defesa da Impugnante.

.....

26. No presente caso a ciência dos lançamentos ocorreu em 30/06/2003, na pessoa do Dr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, OAB13.903. Todavia, o ilustre advogado não possuía poderes para a realização do ato, tornando-o nulo e ineficaz. Note-se que o mandato outorgado pela empresa fiscalizada (fls. 15) lhe conferiu poderes para o foro em geral (cláusula ad judicium), promoção de defesa na esfera administrativa, representação junto à Delegacia da Receita Federal, entre outros.

27. Trata-se de procuração particular que em momento algum concedeu poder específico para o recebimento de citação inicial. A intimação da lavratura do auto de infração é ato da maior importância no processo administrativo fiscal e equipara-se à citação do processo judicial. Conforme o dispõe o Decreto nº 70.235/72, dá início ao prazo de 30 (trinta) dias para a impugnação da exigência, quando se instaura a fase litigiosa do processo administrativo.

.....

28. Desta forma, a habilitação de um representante para receber a intimação do lançamento depende de menção específica no corpo da procuração. Aplica-se ao caso, por analogia, o disposto no art. 38 do CPC: (...).

29. A menção ao termo "intimação" no corpo do mandato por óbvio não supre a falha aqui apontada. Por se tratar de procuração judicial, as intimações ali mencionadas são aquelas de atos intermediários, necessários ao andamento do processo.

.....

31. No curso da ação fiscal, o Dr. Pedro de Queiroz Cordova Santos atendeu o AFRF em apenas uma oportunidade, dentro dos limites dos poderes a ele concedidos, trazendo ao processo contrato social e alterações, cópias dos documentos de identificação dos sócios, entre outros documentos solicitados no termo de início de fiscalização. Não possuía, porém, poderes para receber a intimação do lançamento em nome da empresa fiscalizada, invalidando o ato (...).

.....

33. No caso em debate a Impugnante não recebeu qualquer notícia da lavratura do auto, cuja ciência foi dada a terceiro estranho aos seus quadros e sem poderes para recebê-la. A ausência de intimação/citação válida impediu o exercício de sua defesa e a apresentação de impugnação nos 30 dias subsequentes. A ausência de citação foi suprida somente em 11/09/2006, por meio de AR encaminhado ao endereço de seu domicílio fiscal intimando para pagamento sob pena de inscrição do débito em dívida ativa em face da ausência de Impugnação. Fato evidenciado pelo completo silêncio da empresa nos autos administrativos até o recebimento da referida intimação, enviada para o endereço informado pela Contribuinte, nos termos do artigo 23, inciso II, do Decreto 70.235/72.

34. O equívoco torna-se ainda mais claro ao verificar-se que o instrumento procuratório, além de não conceder poderes para o recebimento da ciência do auto de infração, não possui reconhecimento de firma do outorgante, conforme exigido pela Receita Federal com fundamento no artigo 654, § 2º do CC⁹. Tal orientação pode ser extraída do sítio da Receita Federal, na página que trata da impugnação de lançamento cuja cópia segue anexa (Doc 02):

"Se o requerimento for assinado por procurador, apresentar: Cópia, autenticada ou acompanhada do original, de procuração particular com firma

reconhecida ou de procuração pública. Deverá ser apresentado documento original e cópia simples deste, que comprove a assinatura do outorgado."

35. Agravando a situação, a outorga da procuração deu-se por apenas um dos sócios, quando, nos termos do Contrato Social (fls. 11, cláusula sexta) os atos relacionados à empresa deveriam ser exercidos através de assinaturas conjuntas de ambos os sócios.

36. Diante do exposto, não há dúvidas quanto à nulidade do ato de intimação/notificação do lançamento, efetuado em terceiro sem poderes para recebê-la e qualificado nos autos por mandato sem firma reconhecida e sem validade. Conseqüentemente, não concretizado o lançamento naquela data, deve ser reconhecida a decadência da exigência fiscal, com fundamento no artigo 150, § 4º do CTN.

A autoridade julgadora de 1ª instância afastou a pretendida interrupção do prazo de impugnação em razão do sobrestamento da cobrança até a decisão final do Poder Judiciário quanto à exclusão da Contribuinte do Simples Federal e, no que se refere à irregularidade na ciência do auto de infração, afirmou que Pedro de Queiroz Cordova Santos teria poderes de representação conferidos pela procuração que lhe foi outorgada pelo sócio-gerente da autuada, adotando os argumentos da autoridade local para refutar os vícios apontados nesta outorga:

Não prevalece, pois, a razão apontada. A legislação transcrita ampara a intimação pessoal, sem ordem de preferência em relação à intimação por via postal, quando tenha sido provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto.

A tese de que a ciência do auto de infração dada em 30/06/2003 (fls. 70, 80, 83 e 84/87) a Pedro de Queiroz Cordova Santos, CPF/MF 019.739.979-52, é irregular porque a pessoa citada não teria poderes para receber a citação inicial contradiz os termos da procuração passada pelo sócio-gerente da pessoa jurídica, Pedro Saulo de Medeiros Haro, em 06/05/2003 (fl. 15):

Através do presente instrumento de procuração, WCRICIUMA SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA-ME, empresa inscrita no CNPJ sob n. 74.198.714/0001-92, estabelecida na Rua Santo Antonio, 201-Centro-Criciúma/SC, neste ato representada pelo seu sócio-gerente Sr. Pedro Saulo de Medeiros Haro, nos termos de seus atos constitutivos, outorga ao seu bastante procurador, PEDRO DE QUEIROZ CORDOVA SANTOS, brasileiro, solteiro, inscrito na OAB/SC sob nº 13.903, com endereço profissional constante no rodapé desta, os poderes para o foro em geral, da cláusula "ad judicia" para promover defesa na esfera administrativa, assim como ações judiciais de qualquer natureza em contestações, recursos, reconhecer a procedência do pedido, oferecer queixa crime, confessar, transigir, desistir, renunciar ao direito sobre que se funda a ação, receber quantias e intimações, dar quitação, firmar compromissos e acordos, podendo substabelecer os mesmos com ou sem reserva, praticando e assinando, enfim, todos os atos do processo, necessários para o fiel desempenho do presente mandato, NOTADAMENTE para representá-la junto à Delegacia da Receita Federal desta Circunscrição

As normas do CPC, nas quais a empresa tenta se amparar para desqualificar a intimação pessoal ao representante por ela nomeado e sustentar a necessidade de nova ciência, não se aplicam à hipótese dos autos, uma vez que a disciplina das intimações no processo administrativo fiscal está prevista na legislação específica de regência da matéria acima transcrita (Decreto 70.235, de 1972), que prevalece sobre as disposições legais de caráter geral.

A assinatura do representante eleito pela pessoa jurídica autuada atesta a ciência do auto de infração no dia 30/03/2003 (fls. 70, 80, 83 e 84/87), evidenciando que, ao contrário do que alega a empresa, a intimação foi feita nos moldes da legislação a ela aplicável.

Embora não estivesse investida da competência legal para decidir sobre a questão, a autoridade administrativa abordou de maneira adequada a situação dos autos, pelo que adota-se neste voto a argumentação produzida:

.....
O instrumento de mandato de fls. 15, embora ostentasse a indevida denominação de procuração "ad judicia", claramente outorgou ao mandatário poderes suficientes para "praticar todos os atos do processo " e para "representar o interessado junto à Delegacia da Receita Federal". Conseqüentemente, é forçoso reconhecer que o Sr. Pedro Santos, que tomou ciência dos autos de infração em apreço, era legítimo mandatário do interessado, perante a Secretaria da Receita Federal.

Sobre o tema, esclareça-se que é totalmente desprovida de fundamento a tentativa de utilização analógica do Código de Processo Civil ao presente caso, tendo em vista a inoportunidade de omissão na legislação de regência do processo administrativo fiscal (Decreto 70.235/72).

De se esclarecer, outrossim, que é totalmente irrelevante o fato de que a outorga da procuração deu-se por apenas um dos sócios, quando o contrato social da empresa exigia a assinatura conjunta de ambos os sócios. Primeiro, porque o suposto equívoco na outorga do mandato seria de responsabilidade do próprio interessado, e, como se sabe, a ninguém é lícito alegar sua própria torpeza" (nemo de improbitate sua consequitur actionem). Segundo, porque o Sr. Pedro Santos não precisava ser mandatário do interessado para tomar ciência dos autos de infração em apreço. Conforme art. 23, I do Decreto 70.235/72, um simples preposto do contribuinte também pode receber intimação pessoal de auto de infração, e o Sr. Pedro Santos indiscutivelmente agiu como preposto do interessado, atendendo ao AFRF no curso da fiscalização (fato confessado pela interessada, fls. 18) e também requerendo, em nome do interessado, a dilação do prazo para apresentação de documentos solicitados pelo Fisco (v. fls. 18).

O discurso argumentativo desenvolvido na peça impugnatória buscou sustentação na respeitável jurisprudência do Poder Judiciário e dos órgãos administrativos colegiados. Essas produções, entretanto, não se sobrepõem às prescrições legais, tampouco às orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expressas nos atos regularmente editados, senão nas hipóteses legalmente previstas, que não abrangem a situação dos autos.

Conclui-se então que a apresentação da impugnação no dia 11/10/2006 (fls. 107/134), depois de decorrido o prazo de trinta dias previsto na legislação e somente após a intimação para recolhimento dos valores anteriormente apurados e constituídos no auto de infração (fls. 104/105), evidencia a sua intempestividade. Intempestiva, a impugnação não será conhecida na parte relativa ao mérito do lançamento, por força da legislação de regência.

O voto condutor do acórdão recorrido endossou o entendimento favorável à validade da procuração outorgada a Pedro de Queiroz Cordova Santos, replicando a decisão de 1ª instância na sequência da seguinte introdução, mas sem adentrar à suficiência dos poderes para outorga da procuração ou à caracterização do outorgado como preposto:

Ultrapassada a alegação de suspensão do processo administrativo, passo análise da regularidade ou não da intimação realizada a procurador da empresa.

Conforme se verifica do documento de fls. 15, foi outorgado instrumento de procuração ao Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, OAB/SC n.º13.903 para "promover a defesa na esfera administrativa, assim como ações judiciais de qualquer natureza em defesa de direitos do outorgante perante qualquer Juízo ou Tribunal, elaborar contestações, recursos, reconhecer a procedência do pedido, oferecer queixa crime, confessar, transigir, desistir, renunciar ao direito sobre que se funda a ação, receber quantias e intimações, dar quitação, firmar compromissos e acordos, podendo substabelecer os

mesmos com ou sem reserva, praticando e assinando, enfim, todos os atos do processo, necessários para o fiel desempenho do presente mandato, NOTADAMENTE, para representá-la junto à Delegacia da Receita Federal desta Circunscrição." (grifou-se)

Com base no referido instrumento de mandato, o Sr. Pedro de Queiroz C. Santos, em nome da empresa ora Recorrente, apresentou documentos e requereu dilação de prazo para juntada de outros.

Observa-se que a pessoa que se apresentou à fiscalização como representante da empresa foi o Sr. Pedro de Queiroz C. Santos que, inclusive, foi intimado dos autos de infração lavrados.

A legitimidade do instrumento de mandato outorgado só veio a ser questionada quando da apresentação de impugnação e Mesmo assim pata sustentar a sua tempestividade.

Ora, não há qualquer dúvida de que o citado Sr. Pedro de Queiroz C. Santos era o representante legal da empresa perante a autoridade fiscal, possuindo, inclusive, poderes para receber qualquer intimação, conforme expressamente previsto no instrumento de mandato.

O paradigma n.º 1803-00.150¹, de outro lado, ao apreciar contestação semelhante nos autos da exigência de COFINS lavrada contra a Contribuinte (processo administrativo n.º 11516.001554/2003-91) negou validade à procuração em tela porque outorgada por apenas um dos sócios. Veja-se:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para anular o lançamento por vício formal. Vencidos os conselheiros José Sergio Gomes (Suplente Convocado) Luciano Inocência dos Santos que consideravam a intimação suprida pelo comparecimento espontâneo do contribuinte quando da impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

[...]

Compulsando os autos, vejo que a primeira ciência da autuação, em 2003, deu-se de forma pessoal ao Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos. A Recorrente havia outorgado procuração "ad judícia" em nome do Sr. Pedro (fl. 15), conferindo-lhe poderes para representá-la junto à Receita Federal de sua jurisdição. Aludida procuração foi assinada pelo Sócio-Gerente da Recorrente, Sr. Pedro Saulo de Medeiros Raro, de forma isolada.

Pela análise da cláusula 6.º do contrato social da Recorrente, existe expressa disposição de que a sociedade será representada pelos sócios ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente, podendo os atos necessários ao funcionamento da empresa somente serem praticados com as assinaturas conjuntas dos sócios, que no caso são os Srs. Pedro Paulo de Medeiros Raro e Wilson Comin.

No entanto, como dito acima, a procuração outorgada ao procurador da Recorrente foi assinada por apenas um dos sócios, ocorrendo a manifesta nulidade da intimação, já que o instrumento não foi formalizado nos termos do que dispõe o próprio estatuto social da Recorrente.

Sendo assim, tenho que a intimação dada de forma pessoal ao Sr. Pedro em junho de 2003, estava eivada de vício de representação, ofendendo o quanto dispõem os artigos 10, inciso V, interpretado sistematicamente com o artigo 11 e o artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72. Assim, é nula a intimação feita quanto à autuação e essa nulidade fulmina também a validade do próprio lançamento fiscal.

Aliás, sobre o instrumento de mandato, assim dispõe o artigo 654, §1º, do Código Civil:

"Art. 654. Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante."

¹ Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Vice- Presidente), Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior, Luciano Inocência dos Santos e José Sérgio Gomes (Suplente Convocado).

§ 1º O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos".

Pela análise do artigo da legislação civil, a outorga de procuração deve ser instrumentalizada por pessoas capazes e valerá tão somente se tiver a assinatura da pessoa que está outorgando o mandato.

A questão da capacidade da pessoa para a outorga de procuração é de suma importância para convalidar determinado ato que se pretende celebrar, sob pena de o tornar nulo ou anulável.

A respeito do assunto, segue a doutrina de Jones Figueirêdo Alves, *in* Novo Código Civil Comentado, Coordenação de Ricardo Fiuza, 4ª edição atualizada, ed. Saraiva, pg.

602:

"A capacidade é aferida contemporaneamente à formação do contrato, na oportunidade em que este é celebrado, diante da natureza do ato a executar. Inexistindo ela no momento da celebração do mandato, este se torna inoperante, e nulos ou anuláveis serão os atos dele decorrentes, não se convalidando o vício — ressalte-se — com a superveniente aquisição de capacidade por parte do mandante".

Diante do exposto, hei de concordar com a Recorrente de que a intimação pessoal do lançamento fiscal feita em 30/06/2003 é nula de pleno direito. Entendo que a intimação é parte integrante do lançamento, devendo o agente fiscal certificar-se da intimação da contribuinte, caso se opte pela intimação pessoal, sendo essa intimação pré-requisito formal da plena validade do lançamento enquanto ato jurídico perfeito e acabado. Sem essa intimação formal, o lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, não se aperfeiçoa.

É por isso que não se pode sanar o vício posteriormente, mais de três anos depois, quando a contribuinte comparece no processo apresentando sua impugnação em 11/10/2006 (fl. 99). A intimação do lançamento, formalidade guardada no bojo do próprio lançamento, é ato cuja solenidade cabe, por Lei e Decreto, à autoridade fiscal. É exatamente por isso que o comparecimento posterior da contribuinte não sana a inépcia da intimação original, o vício de representação e portanto a invalidade do lançamento fiscal como ato jurídico vinculante entre fisco e contribuinte.

Entendo, assim, que cabe, neste caso, declarar, de ofício, a nulidade do lançamento por vício formal, qual seja, o não atendimento pleno das exigências do artigo 10, interpretado em conjunção com os artigos 11 e 23 do Decreto 70.235/72.

Nestes termos, acolho o recurso voluntário para declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

A PGFN apresentou recurso especial contra esta decisão e, ao apreciá-lo, esta 1ª Turma, em antiga composição, decidiu que deveriam ser restabelecidos os créditos tributários não alcançados pela decadência até o comparecimento espontâneo da Contribuinte, em 11/10/2006. Sob a premissa de que a PGFN não se insurgiu contra a invalidade da procuração declarada no acórdão recorrido, o voto condutor do Acórdão nº 9101-001.355², acolhido à unanimidade, veiculou, apenas, a avaliação quanto à possibilidade de Pedro de Queiroz Cordova Santos figurar como preposto:

Por outro lado, sustenta o acórdão recorrido que a procuração outorgada ao procurador da Recorrente foi assinada por apenas um dos sócios, ocorrendo a manifesta nulidade da

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonsêca de Menezes, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Hugo Correia Sotero (Suplente), Alberto Pinto Souza Júnior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Silvana Rescigno Guerra Barretto (Suplente).

intimação, já que o instrumento não foi formalizado nos termos do que dispõe a cláusula 6ª do contrato social da Recorrente (doc. a fls. 11). Tenho dúvida se a falta de assinatura do segundo sócio-gerente torna, realmente, o instrumento de procuração a fls. 15 inválido, pois ele não trata da outorga de poderes de gestão, mas é, sim, uma simples procuração de um dos sócios-gerentes conferindo poderes específicos e esporádicos restritos à representação junto a RFB. Todavia, tomemos como inválido o instrumento de mandato a fls. 15, mesmo porque nem a douta PFN se insurgiu contra a sua invalidade, preferindo sustentar que o vício da intimação foi suprido pelo comparecimento espontâneo da recorrida aos autos, para se defender ou que o mandatário era, em verdade, preposto.

Vale, inicialmente, perquirir se o Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos poderia ser qualificado como preposto, para fins do art. 23, I, do PAF, como fez a decisão da DRJ. Ora, se, por um lado, o sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos atuou apresentado documentos e solicitando dilação de prazo para apresentação de alguns documentos à RFB, por outro, ele o fez porque a Receita Federal aceitou como válida a procuração a fls. 15, não porque atuasse como preposto.

A figura do preposto não pode ser alargada para abarcar qualquer um que se apresente sem vínculo empregatício e sem mandato válido que lhe confira poderes para representar a pessoa jurídica. Logo, o Fisco deve ser mais cuidadoso ao aceitar instrumento de mandato e, em caso de dúvida sobre a legitimidade do mandatário/preposto, por cautela, melhor não fazer a intimação pessoal, mesmo porque o PAF lhe assegura um leque de opções.

Assim, quando o art. 23, I, do PAF fala em preposto ou mandatário, a melhor exegese ao meu ver, leva-nos a crer que mandatário, logicamente, é aquele a quem, por meio de um instrumento de mandato válido, foi conferido poder suficiente para receber a intimação do auto de infração (ainda que sem especificar expressamente o poder conferido); já o preposto é aquele que tenha outro tipo de vínculo jurídico com a empresa, seja esse uma relação de emprego, desde que ocupe função de relevo dentro da organização (cargos de confiança), ou mesmo sem relação de emprego, mas suportado em contrato que lhe assegure poderes de direção na pessoa jurídica. Em amparo a essa interpretação, vale a lembrança da Súmula 377 do TST, para a qual “exceto quanto à reclamação de empregado doméstico, o preposto deve ser necessariamente empregado do reclamado”. Por esse motivo, afastamos a hipótese de qualificar o Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos como preposto da recorrida, para fins de considerar válida a intimação do auto de infração.

Voltamos, então, ao pedido principal da recorrente, para que se considere suprido o vício da intimação com o comparecimento espontâneo da contribuinte para se defender. Realmente, não há como negar que é pacífico na jurisprudência administrativa que o comparecimento espontâneo do contribuinte aos autos para se defender, supre eventual vício da intimação do auto de infração. Todavia, há que se entender, também, que, ao mesmo tempo que supre a falta de intimação, o comparecimento espontâneo define a data do lançamento, pois não existe lançamento até que seja intimado ou considerado intimado o contribuinte. Assim, ao se acolher a tese da recorrente, necessariamente há que se acolher parcialmente uma das teses da recorrida, qual seja, a de que parte do lançamento ocorreu quando já transcorrido o prazo decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, se não vejamos:

[...]

Importa ter em conta, ainda, que na exigência correlata de Contribuição ao PIS, formalizada nos autos do processo administrativo nº 11516.001553/2003-47, a intimação feita a Pedro de Queiroz Cordova Santos foi validada, inicialmente, no julgamento do recurso voluntário consubstanciado no Acórdão nº 3801-000.833, que traz consignado em seu voto

condutor, acolhido à unanimidade em sessão de julgamento de 9 de agosto de 2011³, o que segue:

O cerne do presente litígio consiste em verificar a validade da ciência do auto de infração, em 30/06/2003, fls. 71, pelo Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, advogado da empresa.

Alega a recorrente, em preliminar, a nulidade do lançamento, uma vez que o mesmo foi cientificado “*a terceiro sem poderes para receber citação*”. Defende, também, que a “*regularidade da notificação pressupõe a intimação pessoal do próprio sujeito passivo, ou ainda, de procurador com poderes para tanto, nos termos do artigo 23, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72.*”

No que concerne à tempestividade da impugnação apresentada, a contenda se limita à capacidade do mandatário da empresa em receber a intimação do fisco para pagar ou impugnar a presente exigência fiscal, haja vista que a pessoa cientificada era o advogado, que, segundo a defesa, não tinha poderes para tal.

Vejamos a legislação de regência.

O artigo 23, inciso I e §2º, I, do PAF (Decreto n.º 70.235/72, com alterações), vigente à época da referida intimação, assim dispõe:

[...]

Da análise dos autos, verifica-se que o instrumento de mandato de fls. 15, embora constasse na parte superior à expressão “*PROCURAÇÃO AD JUDICIA*”, no corpo do mesmo fica evidenciada a outorga de poderes ao mandatário para “*praticar todos os atos do processo*” e para “*representar o interessado junto à Delegacia da Receita Federal*”.

Para melhor compreensão, transcrevo, a seguir, o conteúdo do instrumento de mandato, fls. 15.

[...]

Conseqüentemente, é forçoso reconhecer que o Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, que tomou ciência do auto de infração em apreço, era legítimo mandatário do interessado, perante a Secretaria da Receita Federal.

Desse modo, considerando-se que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte, através de seu procurador, em 30/06/2003, e a impugnação apresentada em 11/10/2006, é inevitável reconhecer a intempestividade da mesma.

Assim, diante de todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de não conhecer do recurso apresentado, mantendo-se a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

Não foi dado relevo, portanto, ao fato de a procuração ter sido conferida por apenas um dos sócios da autuada. Aliás, este questionamento sequer foi relatado no referido acórdão:

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 155 a 184, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da impugnação, acrescentando, em síntese:

- Que é equivocado o entendimento de que "um simples preposto" poderia ter recebido a intimação, ou ainda, que o fato do Dr. Pedro ter sido o autor de pedido de dilação de prazo lhe caracterizaria como preposto da Contribuinte. Preposto é aquele expressamente nomeado pela empresa, ou mesmo eleito em contrato social para representa-la, com extensos e irrestritos poderes em relação à situação para a qual é designado preposto (acompanhamento de fiscalização, participação em audiências

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo (Presidente), Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, Daniela Ribeiro de Gusmão e José Luiz Bordignon.

judiciais, etc.) . Ainda que não seja expressamente nomeado nos autos do processo administrativo, poderia ser considerado preposto aquele que atende a fiscalização repetidas vezes, na sede da empresa, enfim, apresentandose como representante da contribuinte para todos os atos do processo.

- Que o mandatário, por sua vez, tem sua atuação restrita aos termos do mandato e a extensão dos seus poderes deverá estar expressa no instrumento de outorga. Evidentemente os atos que extrapolem esses limites são nulos de pleno direito.
- Que após estabelecidos esses conceitos, fica claro que o Dr. Pedro de Queiroz Santos agia como mandatário, atuando como advogado da empresa e praticando atos próprios dessa posição. Em momento algum foi apresentado ou nomeado como preposto da Contribuinte.

Tampouco é possível extrair dos autos elementos fáticos suficientes para caracterizá-lo como preposto da empresa.

É o relatório.

A Contribuinte interpôs recurso especial contra esta decisão e a 3ª Turma da CSRF restringiu o litígio à suficiência da procuração em razão dos seus termos, declarando não prequestionados os demais aspectos. Neste sentido é o voto condutor do Acórdão nº 9303-002.926, acolhido à unanimidade na sessão de 10 de abril de 2014⁴:

A teor do relatado, é importante ressaltar que a divergência suscitada e o paradigma colacionado pelo recorrente diz respeito apenas à primeira matéria contestada, a qual se refere especificamente ao alegado vício na intimação pessoal recebida pelo advogado da empresa. Portanto, todos os demais argumentos apresentados no recurso especial, inclusive aqueles relativos à suposta tempestividade da impugnação, fundamentados na determinação de data diversa para o início da contagem do prazo recursal, não poderão ser objeto de exame no presente julgamento do recurso especial, uma vez que não houve a necessária demonstração de divergência, sequer houve também qualquer pronunciamento sobre as mesmas na decisão recorrida.

Como já apontado, o cerne da questão reside na validade da ciência do auto de infração, em 30/06/2003, fls. 71, pelo Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos, advogado da empresa.

Neste ponto, transcrevemos o instrumento de mandato, fl. 15:

[...]

Pela leitura do instrumento de fl. 15, fica evidente que a procuração tem expressa em seu corpo a outorga de poderes ao Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos para “**receber quantias e intimações, dar quitação, firmar compromissos e acordos, podendo substabelecer os mesmos com ou sem reserva, praticando e assinando, enfim, todos os atos do processo**” e “**NOTADAMENTE para representá-la junto à Delegacia da Receita Federal**”, grifos nossos.

Portanto, ao tomar ciência do auto de infração em apreço, o Sr. Pedro de Queiroz Cordova Santos era legítimo procurador do interessado, perante a Secretaria da Receita Federal. Assim, como tal ciência ocorreu em 30/06/2003 e a impugnação de fls. 98/119 foi apresentada apenas em 11/10/2006, deve ser mantido o entendimento que reconheceu a intempestividade da mesma.

Quanto às outras alegações acerca da falta de autenticação e da necessidade da assinatura de ambos os sócios, cabe apontar que as mesmas já foram questionadas pelo interessado em seu recurso voluntário, contudo a decisão recorrida silenciou sobre as mesmas, decidindo apenas com fundamento na validade da ciência do lançamento.

⁴ Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Ivan Allegretti, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López e Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nanci Gama.

Assim, importa esclarecer ao recorrente que, se porventura desejasse que o colegiado enfrentasse tais alegações, que apesar de relacionadas no recurso voluntário não foram expressamente analisados pelo relator, deveria ter interposto embargos de declaração dentro do prazo adequado, o que não ocorreu. Eventuais omissões devem ser sanadas com o remédio processual adequado, não sendo possível manejá-las em sede de recurso especial, cujo objetivo é a uniformização da jurisprudência no âmbito do CARF.

E é assim que voto.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial apresentado pelo sujeito passivo.

Delineado este cenário, tem-se nestes autos que o acórdão recorrido validou a intimação feita em nome de Pedro de Queiroz Cordova Santos por entender que lhe foram outorgados poderes suficientes para tanto por meio da procuração em debate, mas sem adentrar à suficiência dos poderes para outorga da procuração ou à caracterização do outorgado como preposto. De outro lado, o paradigma nº 1803-00.150, negou validade à procuração em tela porque outorgada por apenas um dos sócios. Referido paradigma somente foi avaliado em 16/05/2012 por esta 1ª Turma, depois da interposição do recurso especial, datada de 08/04/2011.

Eventualmente poder-se-ia cogitar, à semelhança do que decidido no Acórdão nº 9303-002.926, de ausência de prequestionamento acerca da discussão quanto ao vício na outorga da procuração por apenas um dos sócios, dado o tema não ter sido abordado no voto condutor do acórdão recorrido e a Contribuinte não ter oposto os competentes embargos de declaração para suprir essa omissão. Todavia, tal alegação foi veiculada desde a impugnação pela mesma Contribuinte em ambos processos comparados⁵, e nestes autos o Colegiado *a quo* entendeu suficiente examinar os poderes conferidos na procuração para refutar a alegação de que não foram conferidos poderes a Pedro de Queiroz Cordova Santos para ciência do lançamento. No paradigma, diversamente, a existência de poderes foi analisada sob a ótica da validade do instrumento de mandato assinado por apenas um dos sócios da Contribuinte.

É possível vislumbrar, assim, dissídio jurisprudencial ao menos acerca dos aspectos do mandato que devem ser examinados para afirmar-se a validade da ciência de auto de infração a procurador constituído por pessoa jurídica.

Com estes esclarecimentos, o presente voto é no sentido de que o recurso especial da Contribuinte seja CONHECIDO com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

No mérito, importa considerar que o procedimento fiscal sob exame tem seu início cientificado em 07 de maio de 2003 ao sócio Pedro Saulo de Medeiros Haro, que figura como *sócio-gerente – preposto* e representante da pessoa jurídica junto ao CNPJ, bem como nas declarações entregues para o período fiscalizado, e que em 06 de maio de 2003, declarando-se sócio-gerente da pessoa jurídica autuada, outorgara procuração, *nos termos de seus atos constitutivos*, ao advogado Pedro de Queiroz Cordova Santos. Os elementos a partir dos quais se extrai estas constatações estão juntados às e-fls. 1/18 e indicam que foram apresentados à autoridade fiscal por ocasião da ciência do termo de início de fiscalização, acompanhados do contrato social da pessoa jurídica e suas alterações, bem como dos documentos de identificação dos dois sócios gerentes da pessoa jurídica: Pedro Saulo de Medeiros Haro e Wilson Comin.

Por oportuno, cabe transcrever a cláusula contratual que rege a representação da sociedade, assim estabelecida em 25 de novembro de 1998:

⁵ A Contribuinte junta a seu recurso especial a íntegra dos autos do processo administrativo nº 11516.001554/2003-91, no qual foi proferido o paradigma.

Cláusula 6ª – A gerência da sociedade passará a ser exercida pelos sócios Pedro Saulo de Medeiros Haro e Vilson Comin, que representarão a sociedade ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente, a partir desta data, podendo praticar sempre com assinaturas conjuntas todos os atos necessários ao seu funcionamento regular;

Parágrafo 1º - Havendo a ausência de um dos sócios-gerentes, este poderá ser representado por um procurador, nomeado por ambos os sócios-gerentes;

Parágrafo 2º - É vedada a prestação de avais, fianças, abonos ou endossos, bem como o uso da denominação social em negócios estranhos ao objetivo social;

Parágrafo 3º - Os sócios poderão de comum acordo e a qualquer tempo, fixar uma retirada mensal a título de “pró-labore”, respeitando as limitações vigentes.

Tem-se, portanto, que um dos sócios-gerentes da autuada, também representante legal perante o CNPJ, e indiscutivelmente seu preposto, no início do procedimento fiscal apresentou à autoridade fiscal procuração conferida a advogado para representar a pessoa jurídica, notadamente, *junto à Delegacia da Receita Federal desta Circunscrição*.

Na sequência, em 15/05/2003, o procurador Pedro de Queiroz Cordova Santos reponde ao Termo de Início de Fiscalização para requerer dilação de prazo (e-fl. 18). Segue-se a este requerimento a seguinte declaração, assinada pelo sócio-gerente Pedro Saulo de Medeiros Haro e datada de 06 de maio de 2003, antes do início do procedimento fiscal (e-fl. 19):

W. Criciúma Serviços e Comércio Ltda, por meio da presente e na melhor forma de direito, representada por seu sócio-gerente, nos termos de seus atos constitutivos, declara para os devidos fins de direito, que por motivos alheios à vontade desse signatário, não se pode entregar à tempo, à META CONTABILIDADE E ASSESORIA EMPRESARIAL LTDA, a documentação solicitada pelo Sr. Fiscal da Receita Federal, tendo em conta que os extratos respectivos não puderam ser, prontamente, obtidos juntos às instituições bancárias.

Infere-se, daí, que houve solicitação anterior de documentos à Contribuinte e, diante da impossibilidade de apresentação acima afirmada, lavrou-se o Termo de Início de Fiscalização autorizada desde 02 de maio de 2003 pelo Mandado de Procedimento Fiscal que principia estes autos. Diante desta exigência formal, o representante legal da pessoa jurídica perante o CNPJ apresentou procuração conferida a Pedro de Queiroz Cordova Santos, e este, depois de requerer dilação de prazo para atendimento da intimação, deu-se por ciente dos autos de infração lavrados para exigência dos créditos tributários apurados mediante arbitramento dos lucros da pessoa jurídica a partir das receitas originalmente declaradas, em 30 de junho de 2003.

Os autos permaneceram com exigibilidade suspensa até a reversão, pelo Superior Tribunal de Justiça, da decisão antes favorável à permanência da Contribuinte no Simples Federal. Intimada por via postal em 11/09/2006 a pagar o crédito tributário lançado (e-fl. 104/105) a Contribuinte, sem prévia vista dos autos, apresentou impugnação na qual relata todas as ocorrências antes descritas e, preliminarmente, defendeu a interrupção do prazo para impugnação em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado. Na sequência, sem negar conhecimento dos autos de infração lavrados, a Contribuinte arguiu a nulidade da intimação dirigida a *terceiro sem poderes para receber citação*, do que decorreria a nulidade do ato e o cerceamento ao direito de defesa. Subsidiariamente abordou o mérito da exigência questionando o arbitramento dos lucros, a aplicação de multa de ofício e a não dedução dos recolhimentos promovidos na sistemática simplificada, além do cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

A discussão repousa, portanto, na validade de ciência de lançamento promovida por procurador instituído em mandato outorgado por apenas um dos sócios-gerentes e também

representante perante o CNPJ da autuada, na hipótese em que a representação desta se dá por assinatura conjunta de seus dois sócios-gerentes, mas isto num contexto em que ausente qualquer demonstração material de prejuízo à defesa. A questão, assim, é definir se a falta de assinatura de um dos sócios-gerentes da autuada no instrumento de mandato é suficiente para invalidar a ciência do lançamento.

E, sob esta ótica, releva considerar a informalidade que instrui o Decreto n.º 70.235/72 ao estabelecer as formas de intimação no âmbito do processo administrativo fiscal:

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 n.º 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 n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei n.º 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei n.º 11.196, de 2005)

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

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

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

Distintamente do Código de Processo Civil, que nos arts. 238 a 259 impõe diversas restrições ao uso da citação pessoal e pelo correio, bem como estabelece requisitos específicos para a citação por meio de oficial de justiça, o Decreto n.º 70.235/72 admite a ciência a quem aparente representar o sujeito passivo (preposto), assim como por meio de quem atende o serviço postal para receber correspondência de qualquer conteúdo no domicílio do sujeito passivo, e até mesmo pela afirmação da autoridade fiscal de que houve recusa na ciência. O legislador, assim, ao contrapor o interesse particular de esquivar-se à constituição do crédito tributário com o fito de alcançar o beneplácito da decadência, e o interesse público de assegurar a arrecadação tributária, definiu hipóteses mais abertas para ciência de atos ao sujeito passivo, todas pautadas nas evidências de que o conteúdo do ato chegou ao seu conhecimento.

Neste cenário, não há qualquer razoabilidade em se presumir o conhecimento do ato mediante entrega da correspondência ao porteiro do edifício no qual reside o sujeito passivo, e negar esta ocorrência em face da ciência pessoal do ato a mandatário constituído por um dos sócios-gerentes da pessoa jurídica, mormente sob a ótica apenas formal do vício de representação da pessoa jurídica, sem qualquer demonstração de prejuízo à defesa. Frise-se: a Contribuinte em momento algum alega que o mandatário deixou de lhe apresentar o auto de

infração em seu nome cientificado, e inclusive estrutura sua defesa primeiro sob a premissa de que o prazo de impugnação somente teria início quando restabelecida a exigibilidade do crédito tributário suspensa por decisão judicial, para só depois suscitar a nulidade da intimação antes promovida por vício de representação.

Embora em circunstâncias distintas, especialmente em razão de os atos terem sido lavrados em estabelecimento da pessoa jurídica, este Colegiado já se manifestou favoravelmente à validação de intimação, para fazer prevalecer a boa-fé nas relações jurídicas. Neste sentido é o voto condutor do ex-Conselheiro Flávio Franco Corrêa no Acórdão nº 9101-003.615⁶, acolhido à unanimidade na sessão de 6 de junho de 2018, com voto pelas conclusões do ex-Conselheiro Luís Flávio Neto:

Ainda que assim não fosse, outra razão sustenta a validade do procedimento fiscal. Repare-se que o recorrente se mostra inconformado com a atitude do funcionário que, sem poderes de representação, assinou MPF-Complementar e forneceu documentos sem autorização à Fiscalização, a teor das informações trazidas à luz no Recurso Voluntário, precisamente à efl. 687.

Se a recorrente quisesse, poderia comunicar aos agentes fiscais que Rodolfo de Souza, seu funcionário, não tinha poderes para assinar ou fornecer documentos. Entretanto, se o funcionário da empresa fiscalizada, atendendo à intimação, entregou à Fiscalização documentos da pessoa jurídica, não havia razão para supor que o empregado não estava autorizado a fazê-lo, como também não era possível imaginar, naquelas circunstâncias, que a mesma pessoa estivesse despida de representação para assinar o MPF-Complementar, já que se dispôs a assiná-lo no local de trabalho. Diante disso, aplica-se ao caso concreto a teoria da aparência, estando evidente uma situação de fato cercada de circunstâncias materiais que manifestamente a apresentam como se fora uma situação de direito, segundo a ordem normal e geral das coisas, afinal as relações se baseiam na confiança legítima das pessoas. A presença da boa-fé é indispensável nas relações estabelecidas entre as pessoas para propiciar segurança. Isso porque o Direito enaltece a boa-fé, valor essencial para a produção da credibilidade. Merece relevo que o Superior Tribunal de Justiça de longa data adota posição compatível com a que se defende, no presente, como se observa na ementa do julgado que se firmou como paradigmático, abaixo reproduzida:

“PROCESSUAL CIVIL. CITAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. TEORIA DA APARÊNCIA. RECEBIMENTO QUE SE APRESENTA COMO REPRESENTANTE LEGAL DA EMPRESA.

Em consonância com o moderno princípio da instrumentalidade processual, que encomenda o desprezo a formalidades desprovidas de efeitos prejudiciais, é de se aplicar a teoria da aparência para reconhecer a validade da citação da pessoa jurídica realizada em quem, na sua sede, se apresenta como sua representante legal e recebe a citação sem qualquer ressalva quanto a inexistência de poderes para representá-la em Juízo.

Embargos de Divergência conhecidos e acolhidos.” (Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 156.970, DJ de 22.10.2001, Relator Ministro Vicente Leal)

Em face do exposto, não se deve conhecer do Recurso Especial da PGFN.

Por outro lado, deve-se conhecer do Recurso Especial do sujeito passivo para, no mérito, negar-lhe provimento.

⁶ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flávio Franco Corrêa, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Luis Flávio Neto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o conselheiro André Mendes de Moura.

Pertinente também trazer ao debate a interpretação firmada pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acerca da aplicação do princípio *pas de nullité sans grief* no âmbito de defeitos de representação:

PROCESSUAL CIVIL. REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. PESSOA JURÍDICA. DEFEITO SANÁVEL. FINALIDADE DA NORMA. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS.

1. O defeito de forma só deve acarretar a anulação do ato processual impassível de ser aproveitado (art. 250 do CPC) e que, em princípio, cause prejuízo à defesa dos interesses das partes ou sacrifique os fins de justiça do processo. Consagração da máxima *pas des nullité sans grief*.

2. A inadequada representação da parte (*ilegitimatio ad processum*) é defeito sanável porquanto referido requisito visa a aferir se a pessoa jurídica, no processo, está manifestando a sua vontade societária pelas pessoas físicas dotadas desse poder.

3. A outorga da procuração por um só dos sócios, em demanda em favor da sociedade, não pode revelar defeito capaz de conduzir à extinção do processo, porquanto, a pretexto de aplicar-se a lei em seu prol, carrega-lhe notável prejuízo.

4. Deveras, informado que é o sistema processual pelo princípio da instrumentalidade das formas, somente a inutilidade que sacrifica os fins de justiça do processo deve ser declarada.

5. Nesse segmento, na esteira dos precedentes, "*tem-se como sanada a irregularidade de representação judicial da parte, quando ofertado o instrumento de mandato no ato de interposição do recurso de apelação*" (REsp n.º 123.676/SP, Rel. Min. Waldemar Zveiter, DJ de 10.08.1998).

6. Recurso especial improvido. (*Recurso Especial nº 463.318 – RJ, Relator Ministro Luiz Fux, publicado no DJe: 24/03/2003*)

Na apreciação do referido recurso especial, os membros presentes da Primeira Turma acompanharam o entendimento do Ministro Luiz Fux em favor da validade de petição inicial subscrita por advogado constituído mediante procuração outorgada por apenas um dos sócios de pessoa jurídica cuja representação processual deveria se dar por dois sócios. O processo foi extinto sem julgamento do mérito em 1ª instância, depois de concluída a instrução, vez que não atendido despacho publicado no Diário Oficial do Estado para regularização processual, e o Tribunal reverteu esta decisão porque não promovida prévia intimação pessoal da pessoa jurídica. A Fazenda Pública defendeu a extinção do processo sem julgamento do mérito em razão da inércia da parte diante do prazo assinado para saneamento da irregularidade, e o Ministro Luiz Fux observou que:

As nulidades alegáveis demandam uma análise do juízo sobre se a atipicidade do ato perpetrado gerou prejuízo para os fins de justiça do processo. Em caso positivo, a nulidade revela-se impositiva e o ato deve ser novamente praticado salvo se a consequência inexorável for a nulificação de todo o processo.

No processo civil, a regra é o aproveitamento do ato apesar de praticado fora do modelo legal, desde que alcançada a sua finalidade. Entretanto, ainda que não atingido o seu fim, a lei processual, considerado o processo como um todo, utiliza-se de estratégias conducentes à salvação da relação processual.

Por isso, mesmo decretada a nulidade, o ato pode ser realizado se houve falta, ou repetido se houve irregularidade de forma na sua prática. A inutilização do processo como um todo é excepcional em face do influxo dos princípios processuais da "instrumentalidade das formas" e do "prejuízo".

A inadequada representação da parte (*ilegitimatio ad processum*) é defeito sanável porquanto referido requisito visa a aferir se a pessoa jurídica, no processo, está manifestando a sua vontade societária pelas pessoas físicas dotadas desse poder.

A outorga da procuração por um só dos sócios, em demanda em favor da sociedade, não pode revelar defeito capaz de conduzir à extinção do processo, porquanto, a pretexto de aplicar-se a lei em seu prol, carrega-lhe notável prejuízo.

Deveras, informado que é o sistema processual pelo princípio da instrumentalidade das formas, somente a inutilidade que sacrifica os fins de justiça do processo deve ser declarada.

Nesse segmento, na esteira dos precedentes, *"tem-se como sanada a irregularidade de representação judicial da parte, quando ofertado o instrumento de mandato no ato de interposição do recurso de apelação"* (REsp n.º 123.676/SP, Rel. Min. Waldemar Zveiter, DJ de 10.08.1998)

Destarte, assim se pronunciou o e. Min. Athos Carneiro, em seu voto-vista proferido no EREsp n.º 148827/MG, cujo excerto, trazido no voto-condutor da lavra do e. Min Waldemar Zveiter no REsp n.º 123.676/SP, merece transcrição:

"A quem aproveita anular-se uma demanda judicial, facilmente emendável? Ao Estado-Juiz, perpetuando-se os litígios que perturbam as relações sociais?! Aos próprios litigantes, que novamente teriam de reiniciar tudo de novo, por causa de uma mera nuga processual?"

Daí, a compreensível exprobação da Suprema Corte, ao acolher o RE 82.932/MA (RTJ 86/853), contra o que chama de feitichismo ds formas; tanto mais quanto 'O Código de Processo Civil..., infenso ao feitichismo formal, admitindo o suprimento ou repetição dos atos defeituosos, ainda que cominada pena de nulidade, se não há prejuízo para as partes...'"

[...]

Neste sentido, o precedente da Primeira Seção desta Corte Superior em que fui relator para acórdão, cuja ementa merece transcrição:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO. EXTINÇÃO. APELAÇÃO. INTERPOSTO AGRAVO DE INSTRUMENTO. ERRO GROSSEIRO. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA FUNGIBILIDADE. CABIMENTO. PRECEDENTES.

1. Agravo de instrumento interposto contra decisão que extinguiu embargos à execução. Recurso incorretamente proposto porquanto o adequado seria a apelação. Inexistência de erro grosseiro ou má-fé.

Fungibilidade.

2. O defeito de forma só deve acarretar a anulação do ato processual impassível de ser aproveitado (art. 250 do CPC) e que, em princípio, cause prejuízo à defesa dos interesses das partes ou sacrifique os fins de justiça do processo. Consagração da máxima pas des nullité sans grief.

3. Por força da influência do "princípio da instrumentalidade das formas", tem-se admitido, no campo da inadequação recursal, a aplicação do vetusto princípio da fungibilidade dos recursos, cuja incidência permite o aproveitamento do recurso interposto como se fosse o meio de impugnação cabível e não utilizado. Fundando-se em ordenação pretérita, a jurisprudência consagrou essa possibilidade, desde que "ausente o erro grosseiro" e a "má-fé do recorrente".

4. Um dos critérios utilizados tem sido a escoceita verificação da tempestividade; por isso, um recurso com prazo de interposição menor é admissível se interposto no lugar daquele cabível, cujo prazo de oferecimento é mais alongado. A recíproca, contudo, não é verdadeira.

5. Revela malícia do recorrente aproveitar-se de recurso com maior devolutividade e procedimento mais delongado, circunstância incorrente na hipótese.

6. Precedentes da Corte.

7. Embargos de divergência conhecidos e desprovidos."

(ERESP 197857 / RJ, Rel. Min. PAULO MEDINA, Rel. p/ acórdão Min. LUIZ FUX, DJ de 16/12/2002)

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial interposto. (*destaques do original*)

Não se ignora que a presente discussão não tem cunho meramente processual porque diz respeito à própria existência do ato de lançamento. Contudo, a pretensão da Contribuinte é invalidar a ciência em razão de um vício de representação no instrumento de mandato e, sob esta ótica, extrai-se do julgado antes transcrito a necessidade de se avaliar se o defeito de representação é meramente formal e se acarretou prejuízo à defesa.

Veja-se que até mesmo em situações de nulidade absoluta, como na ausência do Ministério Público em processos nos quais é exigida sua participação, o Superior Tribunal de Justiça entende que não há nulidade sem prova de efetivo prejuízo:

PROCESSUAL CIVIL. DESAPROPRIAÇÃO DIRETA. ACORDO FIRMADO ENTRE AS PARTES. PARTE INCAPAZ. INTERVENÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO. AUSÊNCIA. NULIDADE. PREJUÍZO. NÃO COMPROVAÇÃO.

1. A discussão trazida à colação cinge-se em saber se o Ministério Público estadual possui legitimidade para interpor recurso de apelação para impugnar sentença homologatória de acordo firmado entre as partes - uma delas, incapaz - em ação expropriatória da qual não participou como *custus legis*.

2. No caso dos autos, não se trata de desapropriação que envolva discussões ambientais, do patrimônio histórico-cultural ou qualquer outro interesse público para o qual o legislador tenha obrigado a intervenção do Ministério Público, sob pena de nulidade. Ao revés, cuidou-se de desapropriação por utilidade pública, em que apenas se discutia os critérios a serem utilizados para fixação do montante indenizatório, valores, ademais, aceitos pelos expropriados.

3. Quanto ao segundo argumento, no tocante à nulidade do acórdão no pertinente à não intervenção do Ministério Público para fins de preservação de interesse de incapaz, a jurisprudência desta Corte já assentou entendimento no sentido de que a ausência de intimação do Ministério Público, por si só, não enseja a decretação de nulidade do julgado, a não ser que se demonstre o efetivo prejuízo para as partes ou para a apuração da verdade substancial da controvérsia jurídica, à luz do princípio *pas de nullités sans grief*. Até mesmo nas hipóteses em que a intervenção do *Parquet* é obrigatória, como no presente caso em que envolve interesse de incapaz, seria necessária a demonstração de prejuízo deste para que se reconheça a nulidade processual. (Precedentes: REsp 1.010.521/PE, Rel. Min. Sidnei Beneti, Terceira Turma, julgado em 26.10.2010, DJe 9.11.2010; REsp 814.479/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2.12.2010, DJe 14.12.2010).

4. Na espécie, o Ministério Público não demonstrou ou mesmo aventou a ocorrência de algum prejuízo que legitimasse sua intervenção. Ao revés, simplesmente pretende, por intermédio do recurso especial, delimitar absoluto interesse interveniente sem que indique fato ou dado concreto ou mesmo hipotético que sustente tal legitimidade. O prejuízo aqui tratado não pode ser presumido; precisa ser efetivamente demonstrado, o que não se deu no caso dos autos.

5. Recurso especial não provido. (*Recurso Especial nº 818-978-ES, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, publicado no DJe: 18/08/2011*)

Trata-se, portanto, da materialização do princípio da instrumentalidade das formas, refletido nos arts. 188⁷ e 277⁸ do Código de Processo Civil, em hipótese na qual inexistente qualquer evidência de que o ato se afastou de sua finalidade ou causou prejuízo à parte.

⁷ Art. 188. Os atos e os termos processuais independem de forma determinada, salvo quando a lei expressamente a exigir, considerando-se válidos os que, realizados de outro modo, lhe preenchem a finalidade essencial.

De fato, no presente caso, como demonstrado, o mandatário foi constituído por sócio-gerente e representante legal/preposto da pessoa jurídica perante a Receita Federal, e a ausência de assinatura do outro sócio-gerente no instrumento de mandato não resultou em nenhum prejuízo à defesa da autuada.

Assim, diante da informalidade que inspira o Decreto nº 70.235/72 e em observância ao princípio da instrumentalidade das formas, deve ser validada a ciência do lançamento em 30/06/2003.

No mais, tendo o acórdão recorrido confirmado a amplitude dos poderes conferidos a Pedro de Queiroz Cordova Santos, e atestado a intempestividade da impugnação apresentada a partir da confirmação da ciência do lançamento em 30/06/2003, cabe aqui NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte e confirmar a definitividade da exigência no âmbito do contencioso administrativo especializado regido pelo Decreto nº 70.235/72.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

⁸ Art. 277. Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Fl. 26 do Acórdão n.º 9101-005.050 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 11516.001552/2003-01