



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12571.720237/2014-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.643 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2016
Matéria IRPJ. CSLL. PIS. COFINS - omissão de receitas
Recorrente MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda e outros
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

INTIMAÇÃO POSTAL E EDITALÍCIA - NULIDADE

A intimação editalícia só é válida no caso de ter sido infrutífera a intimação postal; para tal, porém, não basta a postagem da intimação, nem a juntada do aviso de recebimento. É necessário que este aviso de recebimento contenha elementos capazes de comprovar a tentativa frustrada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAREM provimento para ANULAR a decisão de primeira instância e determinar que o responsável tributário Aparecido Domingo dos Santos seja intimado na boa e devida forma, para que depois se prossiga em novo julgamento. Vencida a Conselheira Aurora Tomazini de Carvalho (Relatora) que não conhecia do recurso da empresa, mas conhecia do recurso do responsável tributário (Aparecido Domingos dos Santos) e retirava a atribuição de responsabilidade tributário. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Aurora Tomazini de Carvalho - Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (presidente da turma), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguilar Villas Boas, Julio Lima Souza Martins e Aurora Tomazini de Carvalho

Relatório

Trata-se de recursos voluntários interpostos por **MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.** e por **Aparecido Domingues dos Santos** em face de acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Belém (DRJ/BEL), que excluiu a responsabilidade solidária originalmente imputada à empresa Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.

O presente processo administrativo teve origem na lavratura de 4 (quatro) Autos de Infração em face da Recorrente **MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.** para exigir valores a título de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS decorrentes de suposta omissão de receitas praticada no ano-calendário de 2011.

Segundo apurou a Fiscalização, o Contribuinte teria recebido elevado montante de recursos em suas contas bancárias e declarado ao Fisco Estadual valores de saídas de mercadorias. A despeito disso, no âmbito federal, apresentou DIPJ com valores zerados a título de receita bruta de vendas, não tendo recolhido ou constituído qualquer valor a título de tributos federais no período fiscalizado.

Por força da não apresentação, pelo contribuinte, dos livros contábeis e fiscais obrigatórios, procedeu-se ao arbitramento do lucro, feito com base na receita conhecida presumida pelas transações bancárias do Contribuinte. (cf. Termo de Verificação Fiscal, às fl. 1218 dos autos):

Além da constituição do crédito tributário em face do Contribuinte, a Fiscalização imputou, com fundamento no art. 124, I, do CTN, responsabilidade solidária pelos débitos apurados a dois outros sujeitos: **Sr. Aparecido Domingues dos Santos** (fls. 1287-1288), procurador da Recorrente, e **Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.** (fls. 1289-1290), suposta beneficiária de diversas transferências bancárias feitas pela Recorrente.

Encerrado o trabalho fiscal, com a lavratura dos correspondentes Autos de Infração, procedeu-se à tentativa de intimação do contribuinte por meio postal (fls. 1295-1296), sendo esta infrutífera. Por força disso, então, foram realizadas intimações por via editalícia, conforme art. 23, §1º, do Decreto nº 70.235/72, o que resultou no seguinte:

- Contribuinte tomou ciência do auto de Infração por meio de Edital, em 16/08/2014 (fls. 1.297);
- Responsável Tributário **Aparecido Domingues dos Santos**, da mesma forma, em 07/08/2014 (fl. 1.300); e

- Responsável Tributário **Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.** em 07/08/2014 (fl. 1.301).

Ciente das autuações, o responsável Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda. apresentou Impugnação por meio da qual alegou, em síntese: (i) a nulidade do Auto de Infração lavrado contra si, tendo em vista sua não intimação para integrar o procedimento fiscalizatório; e (ii) a impossibilidade de que lhe fosse imputada responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Referida impugnação foi julgada procedente pela DRJ, que excluiu a citada empresa do polo passivo da relação jurídica tributária, mantendo íntegra a autuação em face do Contribuinte e do segundo responsável, Sr. Aparecido.

A ciência do acórdão da DRJ pelo contribuinte e pelo responsável Sr. Aparecido Domingues dos Santos se deu, novamente, por Edital (fls. 1372 e 1368), após tentativas frustradas de intimação por via postal (fls. 1369-1371 e 1365-1367).

Em face desta decisão, foram apresentados os Recursos Voluntários ora em julgamento, nos quais, em síntese, se alega:

Recurso Voluntário Contribuinte (MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.):

- (i) Nulidade da ciência dos Autos de Infração por Edital; e
- (ii) Impossibilidade de se proceder ao lançamento apenas com base nos extratos de movimentação bancária.

Recurso Voluntário Responsável tributário (Aparecido Domingues dos Santos):

- (i) Nulidade da ciência dos Autos de Infração por Edital; e
- (ii) Ausência de vínculo com a autuada que pudesse fundamentar a atribuição de responsabilidade solidária;
- (iii) Impossibilidade de se atribuir responsabilidade solidária com base no simples inadimplemento do tributo; e
- (iv) Impossibilidade de se proceder ao lançamento apenas com base nos extratos de movimentação bancária.

Em sessão ocorrida no dia 03/03/2016 esta E. 1ª Turma Ordinária decidiu converter o julgamento em diligência para que fosse juntado aos autos prova da tentativa frustrada de se dado ciência dos Autos de Infração ao responsável Aparecido Domingues dos Santos, por meio postal ou pessoal (nos termos do que prescreve o art. 23, I e II, do Decreto nº 70.235/72), que justificou sua intimação por edital.

Em cumprimento a esta determinação, foram juntados aos autos cópia da Correspondência e do Aviso de Recebimento (fls. 1452/1453) como prova da tentativa de ciência do responsável por via postal.

É o relatório

Voto Vencido

AURORA TOMAZINI DE CARVALHO Conselheira Relatora

1. Juízo de admissibilidade dos Recursos Voluntários

Os Recursos Voluntários foram interpostos no prazo de que trata o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, sendo, portanto, tempestivos. Seu conhecimento por esta Turma demanda, no entanto, análise de outra natureza.

Ordinariamente, o direito de recorrer pressupõe a instauração de fase litigiosa por meio da tempestiva apresentação de impugnação, em atendimento às regras do contencioso administrativo. No caso concreto, porém, nenhum dos ora Recorrentes impugnou os Autos de Infração combatidos. Cabe, portanto, analisar de forma mais pormenorizada se seus recursos podem, ou não, serem admitidos por este Conselho.

Recurso Voluntário do Contribuinte:

Segundo alega em seu Recurso Voluntário, a empresa **MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.** que deixou de apresentar Impugnação aos Autos de Infração por não ter sido regularmente intimada. Naquela oportunidade, segundo arguiu, não foi cumprida a regra do art. 23, §1º, do Decreto nº 70.235/72, sendo feita a ciência por edital sem que fossem esgotadas as tentativas por outros meios. A alegação, no entanto, não procede.

Como se pode conferir dos autos, especificamente à fl. 1295, buscou-se intimar o Contribuinte por meio postal, tendo a correspondência sido devolvida por inconsistência no endereço, informado pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal. Da mesma forma como ocorreu, aliás, ao longo de todo o procedimento fiscalizatório, quando se tentou intimar a empresa em diversos endereços (fls. 83 e 91).

Tendo havido a tentativa efetiva de intimação por meio postal, feita no endereço informado pelo próprio contribuinte à Receita Federal, resta cumprido o requisito prescrito pelo art. 23, §1º, do Decreto nº 70.235/72 para que se realize a ciência por Edital. Não há, portanto, que se falar em nulidade nas intimações.

Como consequência, deve-se reconhecer que deixou o Contribuinte de apresentar Impugnação aos Autos de Infração contra ele lavrados, não se instaurando, pois, o processo administrativo. Não resta cumprido, nestes termos, requisito de ordem material indispensável à interposição e ao conhecimento de Recurso Voluntário.

Cabe ressaltar, neste ponto, que a Impugnação apresentada de forma oportuna pelo então responsável **Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.** tratou exclusivamente do tema da responsabilidade, não tendo havido, por isso, manifestação da DRJ a respeito do crédito tributário constituído. Não há sequer que se cogitar, neste sentido, da possibilidade de a Impugnação apresentada pelo Responsável ter inaugurado o processo administrativo também para o contribuinte, sendo a ele aproveitável.

Do exposto, **não conheço do Recurso Voluntário interposto pela MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.**

Recurso Voluntário do Responsável:

Em relação ao Responsável **Aparecido Domingues dos Santos**, verificou-se, em princípio, a inexistência de prova nos autos de que houve tentativa de se dar ciência dos Autos de Infração a este responsável por meio postal ou pessoal, nos termos do que prescreve o art. 23, I e II, do Decreto nº 70.235/72.

Após a conversão do processo em diligência, a Autoridade Preparadora juntou aos autos cópias dos seguintes documentos:

- Fl. 1452: Aviso de recebimento; e
- Fl. 1453: Correspondência

Examinando referidos documentos, verifica-se que em ambos consta o código de postagem do objeto: DG556749805BR. Ou seja, houve, de fato, a postagem da correspondência mencionada, a qual inclui os autos de infração, o termo de verificação fiscal e o termo de responsabilidade tributária (Cf. fl. 1453).

No entanto, no aviso de recebimento (fl. 1452) não consta qualquer informação de que houve a tentativa frustrada de entrega da correspondência. Ao contrário, os espaços a serem preenchidos como as informações de tentativas de entrega, onde deveriam constar a data e a hora das tentativas, estão em branco, assim como o carimbo da unidade de entrega, o motivo de devolução, a rubrica e matrícula do carteiro.

O código de postagem não pode mais ser rastreado visto já ter se passado mais de 180 dias da postagem. E ele, por si só, sem o preenchimento do aviso de recebimento, não prova a tentativa frustrada, apenas comprova que a correspondência foi postada, mas não que houve a tentativa não alcançada de intimação do responsável, informação que deveria constar do aviso de recebimento e que foi apresentado em branco.

As provas, enquanto elementos linguísticos, são sempre de algo. Elas existem no processo para dar fundamentação e credibilidade a um fato alegado. Diante delas conseguimos reconstruir algo que se esgotou no momento de sua realização (evento). Neste caso, o fato alegado é que houve a efetiva tentativa frustrada de intimação postal. A prova apresentada, no entanto, não corrobora para este entendimento e não nos possibilita reconstruir com precisão tal acontecimento. Não há dados suficientes nos documentos apresentados que nos permita assegurar com certeza que a tentativa frustrada se operou no mundo dos acontecimentos.

Neste sentido, os documentos trazidos aos autos pela fiscalização, em atendimento à diligência, não comprovam o cumprimento do requisito indispensável do art. 23, §1º, do Decreto nº 70.235/72 que autoriza a intimação do responsável por edital.

A intimação do responsável por via editalícia, sem que seja comprovada a prévia tentativa de intimação postal ou pessoal do sujeito passivo, nos termos do citado artigo, é nula, por representar grave violação à ampla defesa e ao devido processo legal.

Sendo nula a ciência dos Autos de Infração dada ao Responsável, não há que se falar em impossibilidade de conhecimento do Recurso Voluntário por ausência de Impugnação. Tampouco se pode, no entanto, pretender conhecer e ver apreciado por esta Turma o presente recurso, sob pena de grave supressão de instância.

Diante deste cenário, impõe-se a admissão do presente recurso voluntário para anular, em face do Responsável Tributário **Aparecido Domingues dos Santos**, todos os atos e decisões praticados no bojo do presente processo administrativo, sendo determinada a baixa dos autos à origem para que proceda à regular intimação do sujeito passivo e inaugure-se, novamente e desta vez sem vícios, o processo administrativo em que figura como parte.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário interposto por **Aparecido Domingues dos Santos**.

No entanto, mesmo que admitida a nulidade por vício formal do lançamento tributário com relação ao responsável **Aparecido Domingues dos Santos**, identificada na falta de sua ciência regular, penso que o mérito do Recurso Voluntário por ele interposto possa ser analisado, com evocação nos princípios da economia e celeridade processual que regem o processo administrativo fiscal. Mesmo porque ilegitimidade de parte (alegada no mérito do recurso voluntário) é matéria de ordem pública que pode ser analisada de ofício.

2. Análise do Mérito

Se o mérito for julgado procedente pela maioria dos membros deste conselho, no sentido de ser afastada a responsabilidade, como pretendido no Recurso Voluntário interposto pelo responsável, a baixa dos autos à origem para que seja dada sua ciência regular, representará apenas uma movimentação da máquina do Estado, com todos os custos e tempo inerentes a esta movimentação, para que ele, tomando ciência dos termos dos Autos de Infração, possa requerer novamente sua exclusão do polo passivo da relação jurídica tributária.

Se, no entanto, a decisão deste colegiado julgar o mérito improcedente, mantendo a inclusão do responsável no polo passivo da obrigação tributária, ter-se-a suprimido a possibilidade de defesa do responsável na instância de origem. Assim, considero ser viável, avocando-se os princípios acima mencionados, que esta questão seja analisada de plano.

2.1. Da imputação de responsabilidade com fundamento no art. 124, I, do CTN

Nos Autos, foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído a dois sujeitos: **Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.** e **Aparecido Domingues dos Santos**. A responsabilidade da citada empresa, no entanto, foi devidamente afastada pela DRJ, nos seguintes termos:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário. O interesse comum se configura peça confusão ou co-participação dessas pessoas no mesmo polo da relação jurídica que deu ensejo ao fato gerador da obrigação tributária. A formalização da responsabilização solidária deve estar acompanhada da prova da

participação do sujeito passivo na relação jurídica que originou a obrigação tributária.

A mesma sorte deve seguir a responsabilidade atribuída a **Aparecido Domingues dos Santos**. Vejamos o porquê.

Segundo alegou a Fiscalização: "*No tocante ao Sr. Aparecido Domingues dos Santos, CPF: 205.656.159-04, obtiveram-se robustas provas documentais de que ele, de fato, comandou a fiscalizada durante o período auditado, com amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir a empresa e movimentar as suas contas bancárias: [...]*" (fl. 1222, Termo de Verificação Fiscal).

Afirma-se, em síntese, que o Responsável teria poderes de representação da empresa contribuinte (o que é comprovado por meio da cópia de diversos instrumentos procuratórios), tendo agido em seu nome frente às instituições bancárias sacando valores, emitindo e depositando cheques e solicitando a abertura de contas, dentre outros atos de natureza similar. Constrói-se, com isso, a alegação geral de que se trataria de pessoa responsável pela gestão da empresa e, por isso, passível de responder como responsável solidário nos termos do art. 124, I, do CTN.

Ocorre que, diversamente do pretendido pela Fiscalização, tais elementos não bastam à configuração do "interesse comum" que autoriza a imputação de responsabilidade solidária. Neste sentido, são esclarecedores os termos do voto vencedor que fundamentou o acórdão da DRJ proferido nestes mesmos autos:

De efeito, considerando que na responsabilização solidária há um detrimento econômico dos responsáveis em proveito ao fisco, é ônus do fisco comprovar a situação fática que configura o interesse comum propalado pelo inciso I do art. 124 do CTN.

No caso específico, o interesse comum se configuraria pela confusão ou co-participação das partes envolvidas, no mesmo pólo da relação jurídica que ensejou o fato gerador do imposto, o recebimento da receita tributável.

Ocorre que crédito tributário tem origem em depósitos bancários de origem não comprovada. De modo que não há como saber se a recorrente tinha participação nas relações jurídicas que deram causa aos depósitos bancários.

O legislador permitiu a presunção de omissão de receita por parte dos titulares da conta, quando estes não comprovem a origem do crédito bancário. Entretanto, o permissivo não se estende terceiros, ressalvada a hipótese de interposição de pessoas, quando os titulares de fato das contas tem total interesse na relação jurídica tributária.

O fato aventado pela fiscalização, não permite concluir de pronto pela interposição de pessoas. [...]

O fato aventado pela fiscalização é na verdade um forte indicio do interesse comum da recorrente no recebimento das receitas da MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, mas insuficiente para concluir como tal. Para a configuração do interesse comum, caberia reunião de mais provas que corroborassem o indicio já alcançado.

As considerações destacadas acima fazem referência ao Responsável **Transportadora e Comércio de Suínos São Gabriel Ltda.**, mas se aplicam, por tudo e em tudo, ao caso do Responsável tributário **Aparecido Domingues dos Santos**.

Isso porque, como bem destacado no acórdão, é de se compreender que a responsabilidade solidária por interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN exige que os sujeitos responsáveis participem, de forma direta e objetiva, nos atos que constituem a hipótese de incidência tributária ("fato gerador"). O interesse comum se revela na prática dos atos que ensejam a tributação, que foram realizados pela pessoa jurídica **MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.**

Assim, estando diante de autuação decorrente de suposta omissão de receitas, somente se pode pretender atribuir responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN se houver prova robusta de que outro sujeito participou de forma direta nos atos que ensejaram a geração da receita a ser tributada. Não é esse, no entanto, o caso destes autos.

Como demonstrado anteriormente, foi atribuída responsabilidade solidária ao Sr. **Aparecido Domingues dos Santos** em razão de ser ele o representante do Contribuinte frente às instituições bancárias em que foram identificadas movimentações de valores não declarados. O fundamento essencial da responsabilização imposta, pois, é o fato de se tratar de pessoa física que geria e representava a empresa, assinando cheques e realizando saques de valores.

Nenhum destes fatos, no entanto, vincula de forma direta o Responsável à geração da receita omitida (ou seja, às relações jurídicas que deram origem aos depósitos bancários não identificados), única hipótese capaz de autorizar, no caso concreto, a responsabilização solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Desta forma, por inexistirem provas concretas de que haveria interesse comum do Sr. **Aparecido Domingues dos Santos** na prática dos atos previstos nas hipóteses de incidência do crédito tributário aqui discutido, deve ser afastada a responsabilidade atribuída nos termos do art. 124, I, do CTN, sendo integralmente cancelados os créditos constituídos em face do responsável tributário.

Não fossem essas razões suficientes, outros dois pontos devem ser destacados no caso concreto.

O primeiro deles é de que ao representante da pessoa jurídica que age com excesso de poderes ou em infração à lei (como se pretendeu afirmar e demonstrar no Termo de Verificação Fiscal) somente poderia ser atribuída a responsabilidade de que trata o art. 135, III, do CTN. E, as causas que autorizam a responsabilização tributária de terceiros não podem ser confundidas e tampouco autorizam a imputação de responsabilidade umas pelas outras.

E o segundo, também utilizado no voto vencedor da DRJ é de que a recorrente poderia ser sujeito passivo de crédito tributário constituído a partir dos depósitos transferidos à sua conta bancária, na forma do art. 42 da Lei 9.430/96, vez que não comprovou a natureza da operação de origem ao depósito bancário. Todavia, a luz do processo, este não foi o caminho escolhido pela autoridade lançadora.

3. Conclusão

Pelo exposto, não conheço do recurso voluntário do contribuinte **MGE Comércio de Produtos Alimentícios Ltda** e dou provimento ao **Recurso Voluntário do**

Responsável Tributário, para excluir a responsabilidade solidária a ele atribuída, cancelando integralmente o crédito tributário em que figura como sujeito passivo.

Sala de Sessões, 07 de junho de 2016.

(documento assinado digitalmente)

Aurora Tomazini de Carvalho - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Redator Designado

De início, devo destacar que adoto integralmente a percuciente análise empreendida pela Ilustre Conselheira Relatora acerca da nulidade da intimação do responsável tributário, senhor Aparecido Domingues dos Santos.

Minha divergência está apenas na solução dada pela Relatora, que se enveredou, com fundamento na celeridade e economia processual, pelo mérito da atribuição de responsabilidade.

Essa possibilidade existe, de fato, mas só pode ser adotada quando há segurança de que o desfecho de mérito será integralmente favorável ao administrado. Do contrário, só nos resta deferir o pleito preliminar, sob pena de cerceamento ao direito de defesa e de supressão de instância.

Nos debates do colegiado, ficou claro que o mérito, com os elementos constantes do processo, não teria o mesmo desfecho daquele proposto pela relatora. Desse modo, impõe-se a solução preliminar.

Voto, pois, para anular a decisão de primeira instância e determinar que o responsável tributário, Senhor Aparecido Domingo dos Santos, seja intimado na boa e devida forma, para que depois se prossiga em novo julgamento.

Documento assinado digitalmente.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado