



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

Processo nº 12963.000761/2010-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-001.068 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e Cofins
Recorrente ARMAZÉNS GERAIS VALPARAÍSO LTDA. - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CIÊNCIA VIA EDITAL EM PRIMEIRO LUGAR. EQUÍVOCO RECONHECIDO PELA UNIDADE PREPARADORA. NOVA CIÊNCIA. VIA PESSOAL. RECONHECIMENTO DE APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DA IMPUGNAÇÃO. SANEAMENTO.

Ciência diretamente dada por via editalícia dos autos de infração, como primeira opção, de maneira equivocada, resultou em prejuízo para o sujeito passivo, fazendo com que não pudesse apresentar a impugnação tempestivamente. Trata-se de vício sanável, razão pela qual se mostrou acertado procedimento adotado pela unidade preparadora que, visando garantir o exercício da ampla defesa e do contraditório, promoveu uma nova ciência, por meio pessoal, e abriu novo prazo para apresentação da impugnação, que foi acostada aos autos tempestivamente.

RETORNO DOS AUTOS À DRJ.

Cabe à DRJ acatar o saneamento promovido pela autoridade preparadora e considerar tempestiva a impugnação apresentada, razão pela qual deve a defesa ser apreciada. Julgar diretamente a autuação fiscal em sede recursal caracterizaria supressão de instância, em evidente prejuízo para a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso para considerar tempestiva a impugnação e devolver os autos à DRJ – Juiz de Fora (MG) para apreciação do mérito, por maioria. Vencido o Cons. Breno Ferreira Martins Vasconcelos (Relator), que votou no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer a improcedência dos autos de infração.

*Assinado Digitalmente*Eduardo Martins Neiva Monteiro
No Exercício da Presidência*Assinado Digitalmente*Breno Ferreira Martins Vasconcelos
Relator*Assinado Digitalmente*André Mendes de Moura
Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Maria Elisa Bruzzi Boechat, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shiguelo Takata e Eduardo Martins Neiva Monteiro

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de autos de infração lavrados para a exigência de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL no valor total de R\$2.575.809,70.

Foi narrado, no termo de verificação fiscal (fls. 164 a 166), que em 15/04/10 foi lavrado termo de início de fiscalização, remetido via postal ao domicílio fiscal da recorrente. Entretanto, o serviço postal não encontrou a empresa naquele endereço (fls. 16-21). Assim, em 20/05/10 foi afixado o Edital Safis nº 03/2010 (fls. 19) em local franqueado ao público e destinado ao atendimento do contribuinte na Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas, onde ficou exposto até 03/06/10. Não houve manifestação por parte do contribuinte.

Em consulta aos dados internos da Receita Federal, verificou que a empresa Mitsui Alimentos Ltda. havia efetuado compras de Armazéns Gerais Valparaíso Ltda., razão pela qual em 27/04/10 a primeira empresa foi intimada (fls. 20-22) a apresentar cópias de todas as notas fiscais de aquisição de produtos relativas às operações realizadas com a fiscalizada em 2006. Os elementos solicitados foram apresentados em 29/04/10 (fls. 23-163).

Constatou que as notas fiscais emitidas pela recorrente contra a empresa Mitsui totalizaram R\$9.404.406,12 em 2006, ao passo que, na DIPJ 2007 (fls. 02-13), a fiscalizada apresentou apenas receita de prestação de serviços de R\$1.527.465,38.

Em razão dessa constatação, realizou o arbitramento do lucro com base nas notas fiscais apresentadas pela Mitsui, conforme o art. 530, III, do RIR/99 e o art. 47, III, da Lei nº 8.981/95, em razão do não atendimento à intimação efetuada pela fiscalização.

DA IMPUGNAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA, Assinado digitalmente em 09/10/2014

por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS

VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 18/09/2014 por ANDRE MENDES DE MOURA

Impresso em 09/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Irresignada, a recorrente apresentou impugnação de fls. 205-513 na qual descreveu que:

- i. Em 15/04/2010 foi lavrado termo de início de fiscalização, o qual foi enviado por correio, mas a correspondência foi devolvida, tendo sido indicada a situação “não procurado” no aviso de recebimento. Ressaltou que as correspondências são recebidas normalmente no endereço constante do cadastro da RFB;
- ii. Em 20/05/2010 foi afixado nas dependências da DRF Poços de Caldas/MG o Edital Safis nº 3/2010, convocando a contribuinte a comparecer à seção de fiscalização, do qual a recorrente nunca tomou conhecimento; e
- iii. Em 15/04/2011 a recorrente tomou conhecimento do processo através de consulta feita pela internet e foi protocolado, em 18/04/2011, pedido de reabertura de prazo para impugnação a partir da data da ciência, pois ficou evidente o cerceamento de defesa.

No mérito, alega que o fiscal equivocou-se, pois a recorrente não comercializa mercadorias, mas apenas presta serviços de “armazém geral e preparo de café” e que todas as notas fiscais emitidas contra a Mitsui são de “remessa por conta e ordem de 3º” e não de “venda”, o que pode ser verificado no campo “dados adicionais” dos documentos fiscais apresentados.

Acostou à impugnação planilhas e cópias das notas fiscais que demonstram a operação, a qual geralmente tem a seguinte rotina: o produtor rural envia o produto acobertado pela nota fiscal de remessa para depósito; o armazém recebe o produto e emite nota fiscal de entrada, tendo como remetente o produtor rural; o produtor comercializa o produto, emite nota fiscal de venda para o comprador, faz referência nesta NF de que o produto está armazenado e será remetido pelo próprio armazém por conta e ordem de terceiro; e o armazém emite nota fiscal de remessa por conta e ordem de terceiro, a qual, juntamente com a nota fiscal de venda emitida pelo produtor rural, acoberta o transporte do produto até o seu destino.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 10 de julho de 2013, acordaram os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, em preliminar, considerar improcedente a impugnação.

A manifestação da contribuinte foi acatada como preliminar de tempestividade, nos moldes do Ato Declaratório CST nº 15/1996.

Ressaltou que, frustrada a ciência postal do TIF no domicílio tributário eleito pela contribuinte, valeu-se o fisco, corretamente, do disposto no art. 23, II do Decreto 70.235/72, para cientificá-la pelo Edital Safis nº 03/2010.

Afirmou que as cópias de documentos de fls. 195-198, trazidas aos autos como matéria de prova, contêm em seus carimbos datas anteriores à da postagem do TIF (16/04/2011), portanto, sem valor probante.

Concluiu, assim, pela intempestividade da impugnação e pela incompetência da DRJ para o exercício de jurisdição quanto ao mérito, dada a não instauração da fase processual litigiosa, conforme o art. 28 do Decreto nº 70.235/72.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 844 - 867. Preliminarmente, a recorrente discordou da decisão recorrida quanto à intempestividade da impugnação, tendo arguido que:

- i. Em que pese haver previsão legal para a intimação de contribuintes pela via editalícia, trata-se de medida extrema, que não deve ser utilizada de maneira arbitrária e indiscriminada pela autoridade fiscalizadora;
- ii. No caso concreto, a autoridade fiscalizadora não tentou sequer uma segunda vez intimar a recorrente pelos Correios, tendo publicado imediatamente o Edital Safis nº 05/2010 após a notícia de que a correspondência contendo o Auto de Infração não tinha sido entregue à recorrente;
- iii. Conforme se atesta dos documentos anexados ao recurso, a recorrente, à época da lavratura do Auto de Infração, era sediada na Rodovia BR 491, s/n, km 6, zona rural, São Sebastião do Paraíso/MG, CEP 37.950-000;
- iv. O próprio Decreto 70.235/72, usado na fundamentação do acórdão recorrido, prevê diversas formas de intimação dos contribuintes que antecedem a intimação editalícia (art. 23), ou seja, a autoridade fiscalizadora não esgotou os meios que dispunha para intimar a recorrente, fazendo com que o trâmite do processo administrativo tenha suprimido seu direito constitucionalmente garantido de defender-se, em atenção aos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- v. O Superior Tribunal de Justiça já analisou situação semelhante, tendo afirmado que a intimação do contribuinte por edital constitui-se meio excepcional, esgotados os demais meios previstos pelo art. 23 do Decreto 70.235/72;
- vi. A não apreciação das razões de mérito da recorrente pela DRJ leva à nulidade da decisão recorrida, conforme manifestações da doutrina e da jurisprudência no sentido de que o julgador administrativo deve apreciar todas as alegações da parte;

Quanto ao mérito, a recorrente alegou, em suma, que:

- i. O art. 148 do CTN prevê a possibilidade de arbitramento da base de cálculo em casos específicos, mas a mais abalizada doutrina ensina que esse não é um procedimento arbitrário, devendo ser garantido ao contribuinte o direito ao contraditório;
- ii. A análise minuciosa das notas fiscais apresentadas pela empresa Mitsui Alimentos Ltda. demonstra que não houve a venda de mercadorias pela recorrente, pois a saída de mercadorias da recorrente para aquela empresa era realizada por conta e ordem de terceiros (conforme campo “dados adicionais” das notas fiscais);
- iii. Dessa forma, o auditor fiscal, ao realizar o arbitramento, não levou em consideração princípios basilares do direito tributário, como a razoabilidade e a proporcionalidade;
- iv. Não pode haver a tributação sobre a renda a partir de elementos que não sejam concretos, ou seja, independentemente do regime de tributação do IRPJ da recorrente

no período autuado, não se pode aceitar a mera presunção para o arbitramento da base de cálculo;

- v. Na esteira do arrazoadado sobre a base de cálculo do IRPJ, não se pode aceitar, de maneira alguma, o arbitramento realizado pelo fiscal da base de cálculo da CSLL, em detrimento dos documentos apresentados na Impugnação;
- vi. O mesmo raciocínio é aplicável à base de cálculo do PIS e da Cofins;
- vii. O fiscal não considerou o fato de que as saídas de mercadorias realizadas pela recorrente não eram vendas propriamente ditas, o que fica mais claro ainda a partir da análise das planilhas demonstrativas anexadas ao recurso, de modo que os valores devidos pela recorrente ao fisco são exatamente aqueles que foram recolhidos;
- viii. Subsidiariamente, caso não seja anulado o Auto de Infração, deve ser reduzida ou cancelada a multa de ofício de 75%, pois esse percentual é extremamente exorbitante, criando efeito confiscatório, além de exceder os limites do razoável e do aceitável, conforme precedentes do STF e do STJ, manifestações da doutrina, os arts. 5º, XXII e 150, IV, da CF e o art. 112 do CTN.

Por fim, requer seja dado provimento ao recurso para, preliminarmente, anular o acórdão recorrido, devolvendo-se o processo para a DRJ, a fim de que julgue a impugnação, analisando-se o mérito e, acaso ultrapassadas as preliminares, seja anulado o auto de infração lavrado contra a recorrente ou, alternativamente, seja reformado o acórdão recorrido no tocante à redução das multas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 1043 e 1044), razão pela qual dele conheço.

A numeração de fls. indicada no voto é a do e-processo.

Este processo administrativo foi originado pela lavratura de autos de infração de IRPJ e CSLL apurados pelo lucro arbitrado e de PIS e Cofins apurados pelo regime não cumulativo porque a recorrente, de acordo com o termo de verificação fiscal, teria deixado de submeter à tributação as receitas de vendas de mercadorias à empresa Mitsui Alimentos Ltda.

A recorrente, por sua vez, alega que desenvolve apenas atividades de prestação de serviços de armazém e que as notas fiscais emitidas contra a Mitsui eram de “remessa por conta e ordem de terceiro”, tendo sido a venda realizada pelos produtores rurais clientes do armazém. A Impugnação apresentada pela recorrente foi considerada intempestiva pela DRJ, que não analisou o mérito da defesa.

Reputo tempestiva a Impugnação, pois não consta destes autos qualquer tentativa de intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico da contribuinte sobre a lavratura dos autos de infração, tendo a autoridade fiscal, no mesmo dia em que foram lavradas as autuações, afixado o Edital Safis nº 5/2010 (fls. 194) na DRF Poços de Caldas/MG, o que contraria o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual a intimação por edital é excepcional, devendo ser realizada apenas caso restem infrutíferas as tentativas de intimação pessoal, postal ou por meio eletrônico. Dessa forma, o prazo para a apresentação da impugnação teve início quando a recorrente se deu por intimada nestes autos, o que ocorreu por meio do pedido de reabertura de prazo protocolado em 18/04/2011, sendo, portanto, tempestiva a impugnação apresentada em 28/04/2011.

Ademais, ao compulsar os presentes autos verifiquei que **a recorrente não foi regularmente intimada da instauração do procedimento fiscal de fiscalização e da solicitação, efetuada pela autoridade fiscal, de apresentação dos documentos de sua escrituração comercial e fiscal.** Tal solicitação foi consignada no termo de início de fiscalização de fls. 16-17, por meio do qual a autoridade fiscal solicitou (i) cópia do contrato social consolidado e última alteração; (ii) livros diário e razão; e (iii) livro registro de apuração do lucro real (Lalur).

Ocorre que a autoridade fiscal enviou a intimação do referido termo para a recorrente por via postal e, embora a correspondência tenha sido endereçada ao domicílio constante do cadastro da contribuinte na Receita Federal, foi devolvida pelo correio com a seguinte observação no aviso de recebimento: “não procurado”, a qual indica que o agente dos Correios não foi até o estabelecimento da recorrente para entregar a correspondência, mas apenas a deixou à disposição para ser retirada na agência.

A presunção acima é comprovada pelo “histórico do objeto”, obtido pela própria autoridade fiscal junto ao sítio dos Correios e anexado às fls. 18 destes autos. De acordo com tal documento, a correspondência foi postada pelo remetente em 16/04/2010 na agência dos correios de Poços de Caldas/MG e logo em seguida, no dia 20/04/2010, foi disponibilizada no Centro de Distribuição dos Correios em São Sebastião do Paraíso/MG para que fosse retirada pelo destinatário. No dia 11/05/2010, não tendo sido a correspondência retirada pelo destinatário, foi determinada sua devolução ao remetente.

As únicas “saídas para entrega” constantes do referido histórico correspondem à saída para devolução ao remetente em 18/05/2010, que acabou sendo cancelada e à saída para devolução ao remetente em 19/05/2010. É fácil notar, assim, que a agência dos Correios em São Sebastião do Paraíso/MG, Município no qual está estabelecida a recorrente, não efetuou nenhuma tentativa de entrega da correspondência à contribuinte.

Vale destacar, ademais, que a recorrente acostou ao seu recurso comprovantes de que recebe correspondências regularmente no endereço constante do seu cadastro na Receita Federal (fls. 878-880). Tais documentos indicam que não há restrição de entrega de correspondência na região onde está localizado o estabelecimento da recorrente.

Dessa forma, parece-me que a recorrente não poderia ter conhecimento do fato de que a intimação enviada pela autoridade fiscal solicitando documentos e livros de sua escrita estava aguardando retirada no centro de distribuição de São Sebastião do Paraíso/MG.

Tendo em vista que o arbitramento é medida extrema, devendo ser aplicado com cautela pela autoridade fiscal, a postura adequada a ser adotada após o recebimento da

devolução da correspondência com a anotação “não procurado” seria efetuar nova intimação por via postal ou por meio eletrônico, a fim de garantir que a solicitação dos documentos e livros da escrita comercial e fiscal efetivamente chegasse ao conhecimento da recorrente.

Em sessão realizada no dia 21/06/2005, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais também entendeu que “Não se configura a intimação por via postal no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo por anotação “não procurado” aposta na correspondência pelo funcionário dos Correios” (acórdão CSRF/04-00.067). Por tratar de situação semelhante à ora analisada, transcrevo trecho do voto do relator José Ribamar Barros Penha a respeito da necessidade de que a autoridade fiscal se empenhe para levar a solicitação de documentos ao conhecimento do contribuinte:

Como visto, há falhas processuais nos presentes autos. Primeiro, sobre a própria intimação. As correspondências foram devolvidas por não procuradas. Pelo que se pode depreender da expressão, o servidor dos Correios não compareceu ao endereço do contribuinte, mas deixou as correspondências à disposição do destinatário na própria agência.

Não se constata nos autos qualquer empenho do órgão para promover a intimação válida. Ao contrário, quando já completava um ano da devolução da correspondência pelos Correios, promove a afixação do edital. Nesta condição, não vejo preenchida a previsão legal do art. 23 do PAF. (página 7 do acórdão – destaquei).

Ainda no sentido de que a intimação por edital deve ser utilizada como *última medida*, transcrevo as seguintes palavras de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López:

*Dispõe o preceito legal que a intimação poderá ser efetuada por edital quando resultarem não proveitosos os meios referidos anteriormente (pessoa, postal, telegráfico). A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes tem reiterado essa regra ao dispor no sentido de se admitir o procedimento da intimação por edital somente quando resultarem improficuos os meios de intimação pelo auditor do procedimento ou por agente do órgão preparador ou, ainda, por via postal ou telegráfica. **O próprio Supremo Tribunal Federal já afirmou que “por inviabilizar o pleno exercício do direito de defesa, assegurado constitucionalmente, a intimação ficta, via publicação na imprensa oficial, não é o meio adequado a dar-se ciência ao interessado da infração cometida.** Tanto quanto possível, essa deve ser pessoal, admitindo-se, no entanto, possa ser feita mediante postado.” Por estes precedentes, deve o agente fiscal adotar a intimação por edital apenas quando existam fortes razões que justifiquem esta medida excepcional. (Processo administrativo fiscal federal comentado. São Paulo: Dialética, 2004, p. 294)*

A ausência de intimação regular para a apresentação dos documentos implica **nulidade** das autuações fiscais por ter causado indiscutível cerceamento do direito de defesa da recorrente. É que, caso houvesse sido devidamente intimada, a contribuinte teria a oportunidade, durante o procedimento de fiscalização, de buscar esclarecer que as notas fiscais

de saída emitidas contra a empresa Mitsui não representavam vendas, mas sim mera remessa de mercadorias por conta e ordem dos produtores rurais que contrataram seus serviços de armazéns (matéria de sua defesa nestes autos).

A inobservância da publicidade e do direito de petição da recorrente durante o procedimento de fiscalização, portanto, causou inegável prejuízo à contribuinte, que sofreu autuação fiscal e apenas pôde se manifestar sobre os documentos que embasaram o lançamento em sede de impugnação.

Considerando-se, porém, que, no **mérito**, a ausência de intimação regular para a apresentação dos referidos documentos torna improcedente o arbitramento realizado pela autoridade fiscal, não declararei a nulidade das autuações fiscais, por força do que dispõe o art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72.

Entendo razoável a realização do arbitramento nos casos em que, após ter sido regularmente intimado, o contribuinte optante pelo lucro real no período compreendido pelo procedimento de fiscalização deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal.

Nesses casos, diante da inércia do contribuinte e da inobservância ao dever de colaborar com a Administração, não resta alternativa ao auditor fiscal senão realizar o arbitramento do lucro, “sob pena de admitir a incidência do IRPJ e da CSLL sobre montante que, sabidamente, não corresponde ao lucro da pessoa jurídica e, deste modo, ignorar solenemente o princípio da capacidade contributiva” (MARTINS, Ives Gandra da Silva. MURGEL, Maria Inês. Base de cálculo do lucro arbitrado para apuração do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro – A forma jurídica para calculá-la. In: RDDT nº 193, outubro de 2011, São Paulo: Dialética, p. 177).

Ressalto, porém, que o arbitramento é medida extrema, somente autorizada “nas hipóteses em que a autoridade administrativa não tenha subsídios necessários à constituição do fato jurídico tributário, por ter o contribuinte deixado de cumprir deveres instrumentais” (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2005, p. 298-299 – grifei).

Dessa forma, para que seja admitido o arbitramento com fundamento no inciso III do art. 47 da Lei nº 8.981/95 (texto repetido pelo regulamento do imposto sobre a renda), a autoridade fiscal deve demonstrar que, cumulativamente, (i) solicitou os elementos ao contribuinte e (ii) os elementos solicitados deixaram de ser apresentados.

Destaco, ainda, que, nos termos do art. 148 do CTN, o arbitramento deverá ser realizado mediante processo regular, isto é, assegurando-se a participação do contribuinte no processo de fiscalização, a fim de que o arbitramento seja realizado apenas como última medida e que os tributos apurados pelo regime do lucro arbitrado tenham o valor mais próximo possível dos tributos que seriam devidos pelo regime do lucro real.

Entendo que a falta de intimação válida do contribuinte para a apresentação de sua escrituração implica improcedência dos autos de infração, pois, por óbvio, se o contribuinte jamais recebeu a intimação para apresentar os documentos, não se pode dizer que *deixou de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal*, isto é, não ocorreu a hipótese prevista pelos arts. 530, III do RIR/99 e 47, III da Lei nº

8.981/95 e que autorizaria o lançamento dos tributos calculados consoante o regime do lucro arbitrado. Vejamos:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

*III - o contribuinte **deixar de apresentar** à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;*

Inexiste, portanto, *motivo* para a lavratura dos autos de infração, assim entendido como o “pressuposto de fato que autoriza ou exige a prática do ato. É, pois, a situação no mundo empírico que deve ser tomada em conta para a prática do ato” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 351).

No caso sob análise, o motivo para a realização do arbitramento corresponde ao seguinte fato: ter sido o contribuinte omissivo quanto à apresentação de documentos relativos à sua escrituração contábil e fiscal, o que, conforme visto acima, não ocorreu, pois o contribuinte jamais tomou conhecimento do termo de início de fiscalização.

Nesse ponto, vale lembrar que, de acordo com a *teoria dos motivos determinantes*, sendo o motivo pressuposto de validade do ato administrativo, “a invocação de motivos de fato falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 357).

Ressalto que a publicação do edital Safis nº 03/2010 (fls. 22), determinando o comparecimento do contribuinte à repartição fiscal para tomar ciência do termo de início de fiscalização, não supre os vícios acima apontados, pois o motivo invocado pela autoridade fiscal para a realização desse ato igualmente é inverídico, pois a devolução da correspondência contendo a anotação “não procurado” não significa, de forma alguma, que o contribuinte se encontra em “lugar incerto e ignorado”, o que foi equivocadamente indicado como justificativa para a publicação do edital.

Além de a justificativa mencionada no edital ser equivocada, ressalto que, se a correspondência foi devolvida com a anotação “não procurado”, não é possível afirmar que a tentativa de intimação postal foi *infrutífera*, pois **sequer foi configurada a intimação** postal, de modo que a autoridade fiscal não estava autorizada a efetuar a intimação por edital, a qual configura meio excepcional de intimação.

Especificamente em relação aos autos de infração de PIS e COFINS, entendo pela sua completa improcedência porque tais contribuições foram apuradas pelo regime não cumulativo de incidência, ao passo que, nos termos dos arts. 8º, II da Lei nº 10.637/02 e 10, II da Lei nº 10.833/03, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado estão sujeitas à apuração das contribuições pelo regime cumulativo.

Registro, ainda, que, a despeito de as matérias acima analisadas não terem sido arguidas pela recorrente, podem ser reconhecidas de ofício por este Conselho porque consistem em questões de ordem pública, conforme já decidiu a sexta Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes:

Entendo que só podem ser argüidas de ofício nulidade de ordem pública, como é o caso de cerceamento de defesa, falta de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, ou mesmo o caso da Decadência, que extingue o direito do fisco de efetuar o lançamento. No caso em questão o auditor realizou o lançamento, sem que em sua impugnação o notificado fizesse qualquer referência a nulidade por falta de indicação do fundamento legal, ou descrição do fato gerador, pelo contrário, teceu argumentos no sentido de que cada verba considerada como remuneração é pela sua própria natureza afastada do conceito do salário de contribuição. Recurso Voluntário Negado (Acórdão nº 141.828, Rel. Cons. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, sessão de julgamento de 02 de julho de 2008).

Pelas razões expostas, voto pela improcedência dos autos de infração, em razão da ausência de motivo para a realização do arbitramento.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 4 de junho de 2014

Assinado Digitalmente

Breno Ferreira Martins Vasconcelos - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator Designado.

Não obstante as considerações do I. Relator, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênica para divergir, por entender que o exame de admissibilidade realizado pela DRJ – Juiz de Fora não foi o mais adequado.

Registro que as referências ao número de folhas dizem respeito aos autos digitais.

O que se observa é que os autos de infração foram lavrados em 16/08/2010. Por sua vez, foi publicado Edital SAFIS nº 05/2010, afixado em 16/08/2010 e exposto na repartição até 31/08/2010. Assim, o termo inicial de contagem para apresentação da impugnação ter-se-ia dado em 01/09/2010, e o final em 01/10/2010.

Em petição apresentada em 18/04/2011 (fl. 198), esclareceu a contribuinte que tomou conhecimento dos autos de infração por meio de consulta realizada no sítio da Receita Federal. Ainda, que as suas correspondências são recebidas normalmente no seu endereço cadastrado na RFB. Ou seja, contesta o fato de a ciência dos autos de infração ter sido efetuada diretamente por meio editalício, sem que antes fosse processada tentativa por via postal.

De fato, a ciência dos autos de infração deu-se por meio de edital, sem que antes fosse realizada qualquer tentativa por parte da Receita Federal.

Ocorre que a autoridade autuante não conseguiu intimar a contribuinte do “Termo de Início de Fiscalização” de fl. 16 por via postal. Assim, foi publicado o Edital SAFIS nº 03/2010, para dar ciência do início da ação fiscal. Por sua vez, concluída a fase inquisitória, caberia nova ciência dos autos de infração lavrados.

Contudo, depreende-se que a unidade preparadora, como não conseguiu intimar a contribuinte do termo de início de fiscalização por via postal, entendeu não caberia nova tentativa por ocasião da ciência dos lançamentos de ofício. Por isso, teria dado ciência diretamente por meio de edital.

A redação do art. 23, do Decreto nº 70.235, de 1972 (que dispõe sobre o processo administrativo fiscal – PAF), não deixa dúvidas, no sentido de que, **apenas** se restar improficua **uma** das modalidades de intimação previstas no *caput* (pessoal, por via postal ou meio eletrônico), ou ainda quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, é que cabe a publicação de edital.

Portanto, equivocou-se a unidade preparadora. Não poderia ter presumido que a contribuinte não teria ciência por via postal dos autos de infração, só porque, em uma tentativa anterior, no decorrer da fase inquisitória, a intimação nessa modalidade não foi concretizada. Não poderia ter dado ciência dos lançamentos de ofício adotando, como primeira opção, a via editalícia.

Justamente por constatar esse equívoco, a unidade preparadora mostrou-se sensível aos argumentos apresentados na petição de fl. 198 apresentada pela contribuinte. Tanto que deu ciência pessoal (fls. 172, 179, 184 e 189) dos autos de infração ao sujeito passivo (em **15/04/2011**, por meio de procurador devidamente constituído (fl. 196). Em seguida, foi apresentada a impugnação de fls. 205/207, em **29/04/2011**.

Assim, por meio do despacho de fl. 825, a Delegacia da Receita Federal em Poços de Caldas – MG se manifestou:

O contribuinte apresentou IMPUGNAÇÃO em 29/04/2011. Foi cientificado do Auto de Infração, pessoalmente, em 15/04/2011. Está tempestivo.

Diante do exposto, proponho o encaminhamento do presente à Secoj/DRJ/JFA/MG para prosseguimento.

Entendo que a unidade preparadora agiu corretamente. Mostra-se esclarecedor o dispositivo no art. 60 do PAF:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito

passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A abalizada doutrina de Paulsen, Ávila e Sliwka (Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência / Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila, Ingrid Schroder Sliwka. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010, p. 126) discorre sobre a situação:

Requisitos de forma. Nulidade dependente de prejuízo à defesa.
Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo, embora não se trate de um princípio, na medida em que não se trata de um ideal a ser promovido, de um valor a ser otimizado. (grifos originais)

Trata-se precisamente o caso em análise. A ciência diretamente dada por via editalícia dos autos de infração, de maneira equivocada, resultou em prejuízo para o sujeito passivo, fazendo com que não pudesse apresentar a impugnação tempestivamente. Por sua vez, como não se tratou de ato lavrado por pessoa incompetente, poderia ser sanável. Assim, visando garantir o exercício da ampla defesa e do contraditório, unidade preparadora promoveu uma nova ciência, por meio pessoal, e abriu novo prazo para apresentação da impugnação, que foi acostada aos autos tempestivamente. Portanto, no que concerne ao escopo de atuação da unidade preparadora (DRF em Poços de Caldas – MG), entendo não haver reparos a fazer.

Digo isso porque a DRJ/Juiz de Fora, ao apreciar a questão, desconsiderou completamente o saneamento promovido pela DRF/Poços de Caldas, e não conheceu da impugnação, por entender que teria sido apresentada intempestivamente.

Entendo que não agiu corretamente a 2ª Turma da DRJ/JFA. A unidade preparadora, ao constatar os equívocos em atos processuais anteriores, promoveu a devida ciência dos autos de infração e a impugnação foi apresentada tempestivamente. Portanto, deveria ter sido apreciada pelo colegiado de primeira instância.

Enfim, há que se destacar o primoroso e minucioso trabalho investigativo do Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos, ao constatar que a ciência do termo de início de fiscalização não foi dada por via postal porque, na realidade, o agente dos Correios não foi até o endereço da contribuinte entregar a correspondência, mas apenas a deixou à disposição para ser retirada na agência. Por isso, o recebimento não se processou, constando no registro como “não procurado”. Ou seja, mostrou-se ainda mais acertado o saneamento promovido pela unidade preparadora, ao desconsiderar a ciência por meio de edital (que se deu por presunção equivocada de que a ciência postal não seria possível) e conferir nova oportunidade para a contribuinte, dando ciência pessoal dos autos de infração.

Inclusive, o acórdão CSRF/04-00.067, a que faz referência o I. Relator, dispõe o seguinte:

INTIMAÇÃO VIA POSTAL – Não se configura a intimação por via postal no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo por anotação “não procurado” aposta na correspondência pelo funcionário dos Correios

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. COMPETÊNCIA- Compete à Delegacia da Receita Federal em Julgamento, por meio do seu titular, ou, atualmente, pelas turmas proferir julgamento de impugnação, inclusive examinar os aspectos relativos ao direito de constituir o crédito tributário por parte da Fazenda Nacional.

Observa-se que o acórdão da CSRF reconheceu que o contribuinte foi intimado a partir da data da ciência pessoal, e determinou pelo retorno dos autos para a apreciação por parte da Delegacia de Julgamento competente.

Voltando aos presentes autos, entendo que devem retornar à DRJ – Juiz de Fora para que seja devidamente apreciada a impugnação apresentada. Apreciar a autuação fiscal em sede recursal caracterizaria supressão de instância, em evidente prejuízo para a contribuinte.

Diante de todo o exposto, voto do sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar tempestiva a impugnação e devolver os autos à DRJ – Juiz de Fora (MG) para apreciação dos argumentos da contribuinte.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura