



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

Processo nº 14120.000501/2005-57
Recurso nº 157.047 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.277 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2009
Matéria COFINS
Recorrente Nelson Luiz Zorzin e outros
Recorrida DRJ CAMPO GRANDE MS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1998

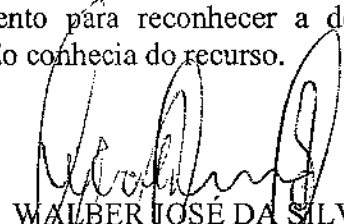
INTIMAÇÃO POR EDITAL. A intimação deve sempre ser feita de forma que se assegure a certeza da ciência do interessado (art. 26 da Lei 9.784/99). Havendo procurador legalmente constituído nos autos é nulo edital de intimação que posteriormente desconsidera este fato.

DECADÊNCIA: Nos termos do art. 150 § 4 do CTN é de 5 anos, a contar do fato gerador, o prazo que dispõe a Fazenda para lançar tributos sujeitos a homologação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, em dar provimento para reconhecer a decadência. Vencido o Conselheiro José Antonio Francisco que não conhecia do recurso.


WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente


ALEXANDRE GOMES - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Tânia Mara Paschoalin (Suplente), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por fielmente retratar os fatos, transcrevo o relatório constante da decisão recorrida:

Nelso Luiz Zorzin e Luiz Carlos Vieira tiveram contra si a lavratura do Auto de Infração de f. 143 a 150 relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no valor total do crédito tributário de R\$ 3.609.268,48, juros de mora calculados até 30 de junho de 2005 e multa proporcional, de ofício, de 75%.

O lançamento ocorreu em virtude da imputação de omissão de receitas em face de créditos bancários de origem não comprovada, conforme minudente descrição contida no Auto de Infração. Neste, consta ainda como autuados os senhores Lauro da Silva e Leonildo Anastácio, na qualidade de responsáveis solidários.

O enquadramento legal da infração multa e juros consta às f. 145 e 149.

Por meio do Ofício n. 411/2003-SC02 (f. 03), a Justiça Federal enviou à DRF/Campo Grande, extratos bancários da movimentação da contribuinte Ouro Verde Importação e Exportação Ltda., CNPJ 00.930.039/0001-08 (f. 09 a 107).

Foi emitido o Termo de Início de Fiscalização (f. 109) endereçado à contribuinte referida no parágrafo anterior, para que fossem apresentados livros fiscais e contábeis, bem como outros documentos. Tal intimação não logrou êxito, conforme correspondência retornada (f. 110).

Foram solicitadas à Junta Comercial do Estado de Mato Grosso do Sul cópias do Contrato Social e alterações da citada pessoa jurídica (Ofício à f. 111). A resposta consta às f. 113 a 120.

Ocorreu a emissão de novos Termos de Início de Fiscalização (f. 121 e 123), desta vez endereçados aos sócios cotistas da empresa Ouro Verde Importação e Exportação Ltda., Sr. Nelso Luiz Zorzin e Sr. Luiz Carlos Vieira, que também não foram recebidos por estes, conforme correspondências retornadas e anexadas às f. 122 e 124.

Foram publicados dois Editais de Intimação (f. 125 e 126) tendo como destinatária a pessoa jurídica Ouro Verde Importação e Exportação Ltda., e bem assim como intimados os sócios cotistas, o primeiro para ciência quanto aos Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início de Fiscalização e o segundo relativo ao Termo de Intimação no qual estão listados todos os créditos nas contas correntes para que fosse efetuada a comprovação (f. 127 a 142).

A ciência quanto ao Auto de Infração ocorreu, quanto aos sócios Nelso Luiz Zorzin e Luiz Carlos Vieira por edital (f. 151 e 152), no dia 26 de julho de 2005, e quanto aos responsáveis solidários Lauro da Silva e Leonildo Anastácio por via postal conforme

AR's às f. 153 e 154, respectivamente nos dias 29 e 28 de julho de 2005.

O Sr. Lauro da Silva, por meio de sua procuradora, solicitou e obteve cópia do inteiro teor destes autos, conforme documentação de f. 155 a 163.

Os sócios cotistas Nelso Luiz Zorzin e Luiz Carlos Vieira não apresentaram impugnação. Em 29 de agosto de 2005 foi protocolada a impugnação de f. 168 a 205 relativa aos responsáveis solidários Lauro da Silva e Leonildo Anastácio (anexos às f. 206 a 243), firmada por procuradores (instrumentos de mandato às f. 207 e 209). Nesta, após relato dos fatos, é aduzido, em apertada síntese, o seguinte:

a) não há possibilidade jurídica de os impugnantes se configurarem como sujeitos passivos no presente processo;

b) não existe lei que impute responsabilidade a ex-sócios da empresa pelo pagamento de débito referente a período em que não eram mais sócios, uma vez terem os impugnantes se retirado do quadro societário em 1997 e os débitos serem relativos ao ano-calendário 1998;

c) o descumprimento do prazo do art. 36 da Lei n. 8.934/1994 pode ensejar, quando muito, uma sanção, nunca responsabilidade solidária;

d) a imputação de responsabilidade nos termos do art. 211 do RIR não foi veiculada por lei e refere-se a sócio de empresa extinta e não a ex-sócio desta;

e) a responsabilidade dos administradores de bens de terceiros do art. 134, II, do CTN, também não é aplicável no caso de ex-sócios de empresa e nem tampouco a do inciso VII do mesmo artigo, ante a se referir a sociedade de pessoas o que não é o caso das sociedades limitadas e ser subsidiária;

f) as disposições infringidas constantes no Auto de Infração não se amoldam ao caso, devendo o lançamento ser considerado nulo, nos termos do art. 10 do Decreto n. 70.235/1972 (PAF);

g) não podendo ser imputada a responsabilidade aos impugnantes, estes devem ser excluídos do processo em tela;

h) a pessoa jurídica tem personalidade jurídica diversa da dos sócios pessoas físicas e, no caso de sociedades limitadas, a responsabilidade restringe-se ao valor do capital social ainda não realizado, o que não ocorreu, já que não houve demonstração de que o capital não tenha sido integralizado, tendo o fato gerador sido realizado pela pessoa jurídica e não pelas físicas sócias, não havendo como se dar a expropriação do patrimônio destas além de sua cota parte, sendo nulo portanto o AI lavrado em nome dos sócios e, muito mais, no caso de ex-sócios;

W

i) os impugnantes não exerciam funções gerenciais na empresa quando da ocorrência dos fatos geradores, e mesmo se isso tivesse ocorrido, a responsabilidade só seria imputável se tivessem cometido ilegalidades no exercício da gerência;

j) não pode haver a desconsideração do contrato social conforme ocorreu, por arbítrio da administração;

k) a COFINS é tributo sujeito à homologação, tendo havido a decadência do direito de ser efetuado o lançamento uma vez este ter ocorrido em 2005, relativamente a fatos geradores do ano-calendário 1998, sendo aplicável o art. 150, § 4º, do CTN;

l) o lançamento baseou-se somente em presunções (depósitos bancários), não podendo ser admitido tal procedimento do fisco que deve agir de acordo com a lei, sem margens para discricionariedade;

m) o fisco não provou que houve faturamento, base de cálculo da contribuição, baseando-se em indícios, em frontal desrespeito à Constituição Federal;

n) mesmo que o art. 42 da Lei n. 9.430/1996 preveja a presunção de omissão de receitas, é necessário que o autuante prove que a movimentação financeira se traduz em receita omitida, sendo ilegítimo o lançamento se assim não for comprovado;

o) faturamento, base de cálculo da contribuição, não pode ser equiparado a todo e qualquer ingresso no caixa da empresa;

p) no faturamento não estão incluídos outros ingressos que não decorrentes de vendas de bens e serviços, como por exemplo o resultado de operações financeiras;

q) pela atividade da empresa constante no contrato social, pode ter havido intermediação de compra e venda de produtos e de prestação de serviços, podendo ter movimentado valores elevados comparados com seu faturamento, evidenciando que os créditos bancários não podem servir de parâmetro para efeito de se tributar por meio da COFINS e do PIS;

r) não podem terceiros, que nem mais faziam parte do quadro societário da empresa, demonstrar que o que o auditor presumiu não correspondia à realidade fática;

s) aos responsáveis só são aplicáveis multas de caráter moratório, a teor do contido no art. 134 do CTN;

t) a multa de 75% é desproporcional, sendo que a sua aplicação revela-se abusiva e mesmo confiscatória;

u) a taxa de juros SELIC é inconstitucional uma vez não ter sido instituída por lei e ilegal por se tratar de juros remuneratórios e não moratórios, infringindo o art. 161 do CTN.

Ao final, é requerido:

a) seja declarado que os impugnantes não são responsáveis solidários pelo cumprimento da suposta obrigação tributária porque:

a.1) não há subsunção da legislação indicada no AI com os fatos ocorridos;

a.2) não faziam mais parte do quadro societário no período de ocorrência dos fatos geradores;

a.3) seus nomes devem ser excluídos do AI, porque já havia ocorrido a integralização do capital social da pessoa jurídica, bem como que em nenhum momento agiram ilegal e dolosamente;

b) seja declarada a decadência do lançamento efetuado;

c) seja decretada a nulidade do lançamento, porque baseado somente em presunções.

Caso sejam ultrapassados os pedidos acima, que seja excluída a multa sancionatória ou reduzida para valores razoáveis, no caso de se entendê-la moratória, bem como seja excluída a aplicação da taxa de juros SELIC.

Às f. 245 e 246 constam os Termos de Revelia em relação aos cotistas Nelso Luiz Zorzini e Luiz Carlos Vieira.

Foram solicitadas novas cópias dos autos (f. 248 e 249). Entretanto, não se retornou para a comprovação do pagamento do valor respectivo nem para a retirada delas.

O processo baixou em diligência para que os responsáveis solidários fossem intimados a se pronunciar sobre os depósitos bancários, sendo-lhes aberto prazo para tanto (f. 251 e 252). Intimados por via postal, não foi logrado êxito, conforme documentos de f. 256 a 262. O responsável da DRF/CGE enviou nova intimação, agora inclusive com a relação de créditos não comprovados e que serviu de base para a autuação, ao procurador dos responsáveis solidários, conforme documentos de f. 263 a 279. Em resposta (f. 280 e 281), o referido procurador argumentou que não logrou êxito em encontrar o senhor Lauro da Silva, não tendo como prestar os esclarecimentos requeridos por não ter em mãos quaisquer documentos pertinentes. Além disso, que não possui poderes para receber intimações em nome da Ouro Verde Importação Ltda. ou do Sr. Lauro da Silva. Quanto à intimação relativa ao Sr. Leonildo Anastácio nada aduziu.

Com base nos documentos e informações existentes nos autos a DRJ de Campo Grande decidiu pela procedência do lançamento em decisão que assim ficou ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1998

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não cabe, na via administrativa, a discussão sobre inconstitucionalidades ou conflito hierárquico entre leis, em face

do princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento tributário.

NULIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.

Observados os preceitos do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. SÓCIOS DE SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA.

Os sócios de sociedades limitadas são responsáveis solidários pelos créditos da Seguridade Social da pessoa jurídica, quando atuam com infração à lei.

DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de dez anos.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO.

Após a edição da Lei n. 9.430/1996, que instituiu presunção de omissão de receitas, não há a necessidade de que o autuante comprove o efetivo auferimento de receitas por parte do contribuinte, mas somente de intimá-lo a apresentar justificativa sobre a origem dos créditos bancários.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Cabe a aplicação da multa de ofício ao responsável tributário nos termos do art. 13 da Lei n. 8.620/1993.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato de lançamento com as normas legais vigentes somente podem ser reconhecidas pelo Poder Judiciário. Os princípios constitucionais têm por destinatário o legislador ordinário e não o mero aplicador da lei, que a ela deve obediência.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios está prevista na legislação, não havendo como não ser aplicada aos créditos tributários.

Esta decisão foi prolatada em 28/03/2007. Foram expedidas intimações de números 134/2007 e 137/2007 que foram encaminhadas para Lauro da Silva e Leonildo Anastácio, respectivamente. Os destinatários não foram localizados nos endereços indicados tendo os avisos de recebimento retornando a repartição sem cumprimento.

Ato contínuo em 08/08/2007 procedeu-se a afixação do Edital de Intimação nº 14/2007 com intuito de dar conhecimento da decisão exarada aos dois responsáveis solidários acima nominados.

Em 27/12/2007, a procuradora dos Recorrentes, Claine Chiesa, protocola pedido de cópia integral do processo que lhe foi entregue em 28/12/2007, conforme se verifica da certidão as fls. 385.

Por fim, em 25/01/2008, os Recorrentes protocolam Recurso Voluntário onde alegam:

a) que o recurso é tempestivo uma vez que descumprido o disposto no art. 23 do Decreto 70.235/72 que determina a intimação pessoal do mandatário nos casos em que não for encontrado o sujeito passivo, uma vez que a intimação por edital deve ser utilizada somente após resultarem improficuas a intimação pessoal, telegráfica ou postal;

b) sustenta a ilegalidade de responsabilização dos sócios Lauro e Leônidas uma vez que os mesmos deixaram a sociedade em 12 de junho de 1997 e a exigência fiscal se refere ao ano de 1998, não sendo aplicável ao caso o disposto no art. 36 da Lei 8.934/94;

c) que a empresa teria sido regularmente constituída regularmente encerrada sendo inaplicável o art. 135, III do CTN, bem como a nulidade de imputação de responsabilidade aos ex-sócios uma vez que o capital foi integralizado;

d) inaplicabilidade do art. 13 da Lei 8.620/93, uma vez que se trata de ex-sócios;

e) impossibilidade de cobrança de dividas previdenciárias ante a não comprovação do abuso ou violação de lei, contrato social ou dos estatutos na administração da empresa;

f) a decadência uma vez que os fatos geradores são relativos ao exercício de 1998 e a ciência do auto de infração ocorreu em 28 e 29 de junho de 2005;

g) a impropriedade dos lançamentos efetuados através da presunção de que os depósitos bancários seriam faturamento, e que a base de cálculo do PIS e o faturamento e que este não se confunde com a receita financeira nem com a movimentação financeira; e,

h) ilegalidade da multa de 75% e dos juros SELIC aplicados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE GOMES, Relator

Existem duas questões preliminares a serem analisadas, sendo que uma delas - validade da intimação por edital - é prejudicial ao próprio recebimento do recurso sob exame, motivo pelo qual passo a tratá-la antes das demais questões relacionadas.

Isso porque, sendo válida a intimação por edital, será intempestivo o recurso interposto. Sendo inválida, devemos considerar suprido o vício e dar regular processamento à insurgência recursal.

Conforme se destacou no relatório acima transcrito, as autoridades preparadoras promoveram a tentativa de intimação dos Recorrentes por via postal, tendo a correspondência retornada à repartição sem o comprovante de recebimento, uma vez que os destinatários não tinham sido localizados.

Ato contínuo, diante do retorno das correspondências, promoveu-se a publicação de Edital de intimação que restou afixado no dia 08/08/2007.

Para solucionar a controvérsia, devemos analisar se a referida intimação por edital foi válida ou se deveria ter sido intimado o procurador constituído nos autos.

A respeito do tema, mister a transcrição do Decreto 70.235/72 com a redação dada pelas Leis nºs 11.196/2005 e 11.457/2007, que assim prescreve:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

~~I - pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;~~
~~II - por via postal ou telegráfica, com prova de recebimento;~~

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

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

~~III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.~~

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

~~§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.~~

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

~~2005}~~

~~§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput 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 Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

§ 1º 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 nº 11.941, de 2009)

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

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

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

§ 2º Considera-se feita a intimação:

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

II - na data do recebimento, por via postal ou telegráfica; se a data for omitida, quinze dias após a entrega da intimação à agência ~~postal telegráfica;~~

~~III - trinta dias após a publicação ou a afixação do edital, se este for o meio utilizado;~~

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

~~III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

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

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

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

~~III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

~~a) quinze dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

~~b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea "a"; ou (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

~~c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

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

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

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

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

~~§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

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

~~§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)~~

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

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

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

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

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

§ 7º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da

Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007)

A Lei 11.196/2005 trouxe uma série de modificações no que diz respeito às intimações dos contribuintes, especialmente no que se refere à utilização de edital.

Antes dela a intimação por edital seria possível apenas se restassem esgotados todos os demais meios possíveis de intimação.

Contudo, depois das alterações implementadas, a citação por edital passou a ser permitida caso não seja logrado êxito na intimação pessoal do sujeito passivo ou de seu mandatário (inciso "I"), ou por via postal, telegráfica ou qualquer outro meio com prova do recebimento do sujeito passivo (inciso "II"), ou ainda por meio eletrônico (inciso "III"). Além destas hipóteses, também restou permitida quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal (§ 1º).

Por conta disso, é certo que na forma do inciso I, sendo a intimação endereçada diretamente ao sujeito passivo e este não sendo encontrado, será perfeitamente válida a intimação por edital.

Contudo, emerge fundada dúvida para aqueles casos em que os contribuintes estão regularmente representados por procuradores nos autos do processo administrativo e não há uma tentativa de intimação destes previamente à expedição de edital.

A análise que faço da aplicação conjugada do **inciso I** e do § 1º é no sentido de que, havendo procurador regularmente constituído, o contribuinte pode até ser diretamente intimado pelo correio da decisão proferida. Mas para que seja efetivamente válida a utilização do edital, devem, necessariamente, ser exauridos todos os meios dispostos no inciso I. E o referido inciso é taxativo ao determinar a intimação do procurador do sujeito passivo quando constituído nos autos, sem a qual, reputo inválida a intimação por edital.

Essa conclusão parte do princípio que, transferido ao mandatário poderes amplos para atuar, inclusive receber intimações, não há porque expedir a intimação ao sujeito passivo em substituição ao mandatário.

O mesmo raciocínio pode ser utilizado no que se refere aos **incisos II e III e ao § 4º** do dispositivo: sempre que houver procurador regularmente constituído, a intimação deve ser a ele diretamente endereçada. Isso significa que, quando a lei fala do “domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo” (inciso II) ou do “domicílio tributário do sujeito passivo” (inciso III), sempre que houver procurador regularmente constituído, estará na verdade tratando do endereço em que o mandatário exerce suas atividades.

Do contrário chegaríamos à conclusão que os procuradores somente poderiam ser intimados na forma do inciso I (pessoalmente) e nunca pelos demais modos. Então não pode ser considerada válida a intimação por edital sem que se tenha tentado previamente a intimação do representante legal do contribuinte nas formas dos incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto-lei 70.235.

No presente caso ressalta-se que os endereços a que foram encaminhados as intimações da decisão da DRJ são os mesmos que constavam das correspondências enviadas as fls. 257 e 265, quando da diligencia determinada pela mesma DRJ e que naquela época já retornaram sem cumprimento em função da não localização dos destinatários.

Destaca-se também que a decisão proferida pela DRJ reconheceu expressamente a existência do procurador legalmente constituído quando ficou consignado no acórdão que:

“os impugnantes foram intimados a respeito dos depósitos, da mesma forma que os contribuintes originários (f. 256 e 260), abrindo-se-lhes prazo para aditamento da impugnação. Não tendo logrado êxito o envio das intimações por via postal (f. 257, 258, 261 e 262), houve a intimação pessoal ao procurador. Este não prestou as informações requeridas alegando que não encontrou os impugnantes e que não detinha poderes para receber intimações em nome da empresa Ouro Verde Importação Ltda. ou do senhor Lauro da Silva (f. 281). Conforme pode ser visto nos instrumentos de mandato (f. 208 e 210), tanto o senhor Lauro da Silva quanto o senhor Leonildo Anastácio outorgaram poderes aos procuradores (Dr. Clélio Chiesa e Dr. Claine Chiesa) para “receber intimação, confessar, reconhecer a procedência do pedido, ...transigir, firmar compromissos, desistir e substabelecer, se necessário, com ou sem reserva, os poderes ora conferidos.” No instrumento cuja cópia consta à f. 249, os poderes substabelecidos ao senhor Tadeu Striquer, foram os mesmos originariamente outorgados. Assim, não tem procedência a alegação de que este não possuía poderes para receber a intimação.

Assim, no decorrer do processo claramente se optou pela via da intimação pessoal dos procuradores e de acordo com a análise efetuada pela própria administração, os procuradores dos Recorrentes possuíam poderes para receber intimações.

Ocorre que, quando da decisão exarada pela DRJ de Campo Grande inexplicavelmente se optou novamente pela intimação via postal, nos mesmos endereços que sabidamente não se encontrariam os ora Recorrentes.

A respeito do tema, trazemos o disposto na Lei 9.784/99 que trata do processo administrativo no âmbito da Administração Pública:

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

§ 3º A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

Não poderia ser outro o entendimento, principalmente se levarmos em conta os princípios da legalidade, segundo o qual a autoridade fiscal só pode agir dentro dos estritos termos da lei, da verdade material e do formalismo moderado que regem o processo administrativo fiscal.

A Respeito do tema trazemos a baila os ensinamentos de Hamilton Fernando Castardo¹, que assim afirma:

O poder de autotutela exige que a Administração Pública, em obediência aos princípios da legalidade e o da predominância do interesse público, aprecie petição contra lançamento ou ato administrativo que tenha sido ilegal, sob pena de sujeitar-se ao controle pelos demais Poderes. Entretanto, ocorrida a revelia, a petição não terá o condão de beneficiar o requerente da suspensão da exigibilidade do crédito ou obtenção da certidão negativa de débitos.

O referido autor cita ainda decisão que corrobora tal entendimento:

O fato de a impugnação ser intempestiva não impede que a autoridade fiscal examine o processo em seus aspectos formais e matérias, para cumprir as disposições contidas no art. 149, Inciso VIII do CTN e nos §§ 1º e 2º do art. 21 do Decreto nº 70.235/72 (AC. 105-2.188 DOU de 12.11.1987, p.18.913. Relator José Rocha.)

Não obstante, como sabemos, as intimações por edital são medidas extremas que só devem ser utilizadas quando restarem improficuos as tentativas de intimação por um dos meios previstos no caput do art. 23 do Decreto 70.235/72.

Optando-se pela intimação pessoal do mandatário, o que ocorreu a partir da diligencia determinada pela DRJ, somente com prova de que este a recebeu ou então de que este teria se negado a recebê-la ou não foi localizado é que estaria viabilizada a intimação por edital, sendo, portanto nulo o Edital 14/2007.

Neste sentido já decidiu o extinto Conselho de Contribuintes

*Nº Recurso 338014 Número do Processo 11080.007024/2005-86
Turma 3ª Câmara Contribuinte ASSISTER ASSISTENCIA
TECNICA DE RELOGIOS*

*Tipo do Recurso Recurso Voluntário - Negado Provimento Por
Maioria Data da Sessão 19/06/2008 Relator(a) NILTON LUIZ
BARTOLI Nº Acórdão 303-35435*

¹ in Porcesso Tributário Administrativo - São Paulo; IOB, 2008. p. 285

Tributo/Matéria IRPF- auto de infração eletrônico (exceto multa DIRPF)

Decisão

Por unanimidade de votos, declarou-se a nulidade do processo a partir do despacho decisório que indeferiu a solicitação. Ementa Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 1999 SIMPLES - NULIDADE - CITAÇÃO POR EDITAL. A intimação por edital deve ser precedida, comprovadamente, de todos os meios possíveis tendentes à localização e intimação pessoal ou por via postal do contribuinte, e estes restarem improficuos. PROCESSO ANULADO

Nº Recurso 339001 Número do Processo 13875.000098/2003-17 Turma 3ª Câmara Contribuinte SANTA RITA FLORESTA LTDA

Tipo do Recurso Recurso Voluntário - Negado Provimento Por Maioria Data da Sessão 11/09/2008 Relator(a) NILTON LUIZ BARTOLI Nº Acórdão 303-35637.

Tributo/Matéria IRPF- auto de infração eletrônico (exceto multa DIRPF)

Decisão

Por unanimidade de votos, declarou-se a nulidade do ato declaratório e do processo ab initio. Ementa Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ANO-CALENDÁRIO: 1998 SIMPLES - NULIDADE - CITAÇÃO POR EDITAL. A intimação por edital deve ser precedida, comprovadamente, de todos os meios possíveis tendentes à localização e intimação pessoal ou por via postal do contribuinte, e estes restarem improficuos. SIMPLES - NULIDADE - VÍCIO DE FORMA. SÚMULA 3ºCC nº 2: "É nulo o ato declaratório de exclusão do Simples que se limite a consignar a existência de pendências perante a Dívida Ativa da União ou do INSS, sem a indicação dos débitos inscritos cuja exigibilidade não esteja suspensa." PROCESSO ANULADO

Por outro lado, conforme veremos mais adiante, o lançamento fiscal está flagrantemente atingido pela decadência, haja vista a edição da Sumula Vinculante nº 8 pelo STF, matéria que inclusive pode ser conhecida de ofício pela autoridade julgadora.

A Respeito dos reflexos da Sumula Vinculante na Administração Pública, A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, editou Parecer nº 1437/2008, do qual destaco:

19. Por conseguinte, tem-se que a publicação do enunciado vinculante por meio da imprensa oficial deflagra a sua imediata eficácia, criando para os seus destinatários diretos, notadamente para a Administração Pública, a obrigação de imediatamente recusar aplicação aos dispositivos acoimados de vício, abstendo-se da prática de qualquer ato em contrariedade ao preceito sumulado, sob

pena de sujeitar-se ao eventual ajuizamento de reclamação perante o STF, em face do desrespeito ao preceito cogente emanado daquela Corte.

39. Nesse contexto, o caráter objetivo (abstrato) conferido ao julgamento dos recursos extraordinários, aliado às razões que determinaram o advento de enunciado obrigatório e imediato, conduzem à inafastável conclusão de que a Fazenda Nacional não mais poderá aplicar os arts. 45 e 46 da Lei 8.212, de 1991, para constituir, cobrar ou prosseguir com a cobrança, administrativa ou judicial, de quaisquer valores decorrentes de contribuições de Seguridade Social, porquanto devem (tais valores) subsumir-se às normas do CTN que dispõem sobre os prazos extintivos do direito do Fisco.

44. No que tange aos referidos créditos já constituídos e ainda pendentes de pagamento, ou extintos por esse motivo a partir de 11.6.2008 (marco da modulação dos efeitos) no âmbito da Receita Federal do Brasil, verificando-se que a sua constituição foi extemporaneamente realizada, e de forma a dar cumprimento ao comando vinculante, alternativa não há senão o reconhecimento da decadência, independentemente de requerimento do interessado, por parte do órgão da Administração Tributária competente, qual seja, a Receita Federal do Brasil.

45. No particular, a extinção de créditos nessa situação significará o reconhecimento da invalidade do seu próprio ato de lançamento (ou do ato de retificação de ofício da declaração apresentada pelo contribuinte), já que não mais subsistia em favor do Fisco a prerrogativa de levá-lo a efeito, em razão do decurso do lapso temporal de que dispunha para tanto, nos termos da decisão do STF. Consoante preleciona Celso Antônio Bandeira de Mello, "Para a Administração, o que fundamenta o ato invalidador é o dever de obediência à legalidade, o que implica obrigação de restaurá-la quando violada."¹¹

46. Se tal dever de anulação ex officio de atos reputados inválidos existe quando se vislumbra a hipótese de ilegalidade, com mais razão aceitar-se que o exercício desse mister seja efetivado em face de situação de inconstitucionalidade, assim declarada, de forma cogente, pelo Supremo Tribunal Federal.

47. Com efeito, essa prerrogativa decorre do próprio poder-dever de autotutela da Administração Pública que, independentemente de provocação do interessado, deve anular os seus próprios atos quando eivados de ilegalidade¹², consoante dispõem os arts. 53 e 54 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, bem como os enunciados nº 346 e 473 da Súmula de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

48. Outra não poderia ser a conclusão, in casu, considerando a necessidade de dar cumprimento à declaração vinculante de inconstitucionalidade oriunda do Pretório Excelso, que assenta estar o Fisco "impedido de exigir fora dos prazos de decadência

e prescrição previstos no CTN as contribuições de Seguridade Social."

Tendo comparecido espontaneamente aos autos através de seus procuradores legalmente constituídos, e apresentado o presente Recurso Voluntário, e diante das especificidades já apresentadas anteriormente e em especial do dever que possui a administração de efetivá-la de forma que se assegure a certeza da intimação (art. 26, § 3º da Lei 9.784/99), dele tomo conhecimento.

Ultrapassada a primeira preliminar quanto à tempestividade do presente Recurso, cumpre-nos analisar a segunda preliminar levantada pelos Recorrentes, qual seja: a decadência do lançamento efetuado.

Da simples análise do auto de infração lavrado verifica-se que a fiscalização iniciou-se por meio de MPF 01.4.01.00-2004-00349-0, datado de 16/07/2004 (fls. 108), e que tinha por objeto a fiscalização de contribuições do PIS e da COFINS relativas ao período de **01/1998 a 12/1998**.

A Ciência do termo de Início de Fiscalização ocorreu pela via do Edital (fls. 125) em 28/09/2004, através dos sócios representantes da empresa Ouro Verde Importações, uma vez que esta não havia sido localizada.

Os Sócios da empresa Ouro Verde, Srs. Nelson Luiz Zorzin e Luiz Carlos Vieira foram intimados por edital, uma vez que também não foram localizados, do Auto de Infração lavrado em 08/07/2005, tendo ocorrido à ciência deste em 26/07/2005.

Foram cientificados também do auto de infração, os Senhores Lauro da Silva e Leonildo Anastácio, considerados pelo auditor fiscal como responsáveis solidários, através da via postal tendo as correspondências sido recebidas em 29/07/2005 e 28/07/2005, respectivamente.

Importante ressaltar também que, a despeito do PIS e da COFINS se tratarem de contribuições previdenciárias a muito a sua natureza de tributo já foi reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência.

É também o que se depreende da leitura do art. 149 da CF, inserido no Capítulo I, denominado Sistema Tributário Nacional, pelo qual se atribuiu competência à União para instituição de contribuições sociais, senão vejamos:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Ao determinar a competência da União para legislar sobre contribuição previdenciária, espécie do gênero contribuição social, a Constituição registrou expressamente que estas deveriam observar o disposto no art. 146, III, que assim dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Sobre o assunto trazemos os importantes ensinamentos de Hugo de Brito Machado², que afirma:

"Pensamos que as contribuições autorizadas pelos artigos 149 e 195 da vigente Constituição na verdade são espécies de tributo, seja porque se enquadram no conceito implícito na Constituição que a final pode ser considerado um conceito praticamente universal de tributo, seja porque correspondem ao conceito consubstanciado no art. 3º do Código Tributário Nacional que a final nada mais é do que uma forma de expressão daquele conceito implícito no Estatuto Básico."

Assim, possuindo natureza jurídico-tributária as contribuições previdenciárias a que se refere o art. 195 da Constituição estão automaticamente sujeitas às determinações constantes no art. 146 da Constituição Federal, que assegura que somente a Lei Complementar disporá sobre as matérias relativas à decadência e prescrição.

Isto significa que, embora a Lei 8.212/91, em seu art. 45 estabeleça prazo de dez anos para a constituição dos seus créditos, esta imposição não pode prevalecer sobre a legislação de caráter complementar, no caso, sobre as determinações do Código Tributário Nacional, que regula inteiramente a matéria em seus arts. 150, 168, 173 e 174.

Especificamente sobre este tema colhe-se decisão do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando,

² In As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Coordenador Hugo de Brito Machado – São Paulo: Dialética/Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003. p 8.

ocorrida à desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)."

(AgRg no REsp 616348/MG; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. PRIMEIRA TURMA. DJU 14.02.2005 p 144. RDDT vol. 115, p 164)

Por fim, a respeito da inconstitucionalidade do art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, recente decisão do Pleno do E. STF colocou fim a discussão editando inclusive súmula vinculante, que assim restou redigida:

SÚMULA 8 - SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Afastada a aplicação dos dispositivos inconstitucionais, buscamos no CTN solução para a questão.

Via de regra, o CTN estabelece que o lançamento tributário deve observar o art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Referida regra, no entanto, comporta exceções para os casos em que os tributos estão sujeitos ao pagamento através do regime de homologação, como é o caso das contribuições discutidas nestes autos.

Nestes casos, aplicável o prazo estabelecido pela redação do art. 150 do Código Tributário, senão vejamos:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (grifou-se)

Neste sentido é a jurisprudência do E. STJ, como vemos a seguir:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do débito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Precedentes.

2. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

3. Cuida-se de Imposto de Renda de Pessoa Física-IRPF ano-base 1995, exercício 1996, caso em que o pagamento da referida exação poderia ser realizado em parcelas até o mês de setembro de 1996. Assim, o prazo prescricional começou a correr em outubro de 1996 e consumou-se em outubro de 2001. Como a execução fiscal foi ajuizada em setembro de 2003, ocorreu a prescrição do tributo executado.

4. Recurso especial provido.³

Este Conselho de Contribuintes também já decidiu neste sentido:

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco

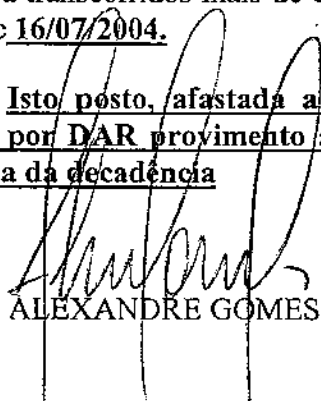
³ Resp nº 789.443-SC (2005/0173276-6) Relator Ministro Castro Meira.

constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, independentemente tenha havido pagamento ou não, eis que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte e não o pagamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Número do Recurso:154203 Câmara:PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo:10875.005130/2003-54 Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO. Relator:Valmir Sandri Decisão:Acórdão 101-96613 Data da 06/03/08.)

No presente caso, os Recorrentes foram cientificados em 28/07/2005 e 29/07/2005 de Auto de Infração relativo ao ano de 1998., não restando dúvidas, qualquer que seja a forma de contagem do prazo (150 § 4º ou 173, I) , de que o lançamento esta contaminado pela decadência.

É de se destacar também que o inicio dos procedimentos administrativos ocorreu quando já transcorridos mais de cinco anos do fato gerador. Lembro que o Termo de início é datado de 16/07/2004.

Isto posto, afastada a intempestividade ante a nulidade do edital de intimação, voto por DAR provimento ao Recurso Voluntário cancelando o lançamento ante a ocorrência da decadência


ALEXANDRE GOMES