



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

Processo n° 15504.726864/2013-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.676 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de fevereiro de 2017
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos recebidos de PJ
Recorrente JOSÉ CALIXTO DA SILVA NETTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE.

Não se conhece de apelo à segunda instância, contra decisão de autoridade julgadora de primeira instância, quando formalizado depois de decorrido o prazo regulamentar de trinta dias da ciência da decisão.

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. VALIDADE. DATA DA CIÊNCIA.

É válida a intimação por meio eletrônico quando o contribuinte regularmente opta pela utilização do Domicílio Tributário Eletrônico.

Considera-se feita a intimação, por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, ou na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes (art. 23, § 2º, III, do Decreto 70.235/72).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, por intempestividade. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência suscitada pela Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, vencidos também os Conselheiros Martin da Silva Gesto e Dilson Jatahy Fonseca Neto. A Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio informou que apresentará declaração de voto.

Assinado digitalmente

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Cecília Dutra Pillar, Márcio Henrique Sales Parada, Rosemary Figueiroa Augusto, Dílson Jatahy Fonseca Neto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto.

Relatório

Reproduzo o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE -, o qual relata resumidamente os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Trata este processo de Auto de Infração lavrado em desfavor do contribuinte acima identificado, com apuração de imposto de renda da pessoa física, código 2904, relativo ao ano calendário de 2008, exercício de 2009, registrando um crédito tributário no valor total de R\$8.145.884,97, assim discriminado:

<i>Imposto</i>	<i>R\$2.820.401,97</i>
<i>Juros</i>	<i>R\$1.094.880,04</i>
<i>Multa</i>	<i>R\$4.230.602,96</i>
<i>Total</i>	<i>R\$8.145.884,97</i>

De acordo com os documentos e termos que integram este Auto de Infração, o lançamento tem como fato gerador:

- omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica em decorrência de prestação de serviço sem vínculo empregatício, no valor total de R\$10.265.848,01 e

- omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica com origem em aluguéis, no valor de R\$14.108,00.

O Termo de Verificação Fiscal juntado nas fls. 12 a 32, destes autos, informa o que abaixo segue de forma resumida:

- o contribuinte foi selecionado para ter sua declaração de ajuste relativa ao ano calendário de 2008 auditada, tendo em vista a incompatibilidade entre sua movimentação financeira realizada durante este ano calendário e o valor dos rendimentos informados em sua Declaração de Rendimento, a saber:

-Rendimentos informados:

- recebidos de pessoa jurídica (fonte pagadora INSS) R\$ 8.671,13

- sujeitos à tributação exclusiva (aplicações financeiras) R\$ 416.158,06

-Movimentação financeira apurada R\$ 23.201.522,13

- o contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal por intermédio de Termo de Início de Fiscalização, e intimado a apresentar documentos relativos as suas movimentações financeiras – extratos bancários - identificando com documentação hábil e idônea, a origem, a natureza dos depósitos e os respectivos depositantes; os co-titulares das contas que acaso fossem conjuntas; justificar/esclarecer o motivo de sua movimentação financeira bancária apresentar-se expressivamente maior que dos rendimentos declarados e a apresentar os comprovantes dos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis e sujeitos a tributação exclusiva na fonte recebidos de pessoas físicas e jurídicas durante o ano calendário de 2008;

- no Termo de Intimação constou a informação de que a não comprovação da origem e natureza dos recursos depositados/creditados em contas-correntes ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras ensejaria lançamento por omissão de rendimento, nos termos do contido no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996;

- em resposta, o contribuinte informou à fiscalização que os depósitos realizados em suas contas bancárias têm origem em transferência entre contas corrente e de aplicação financeira e os valores a receber em 31.12.2007, recebidos em 2008; apresentou cópias de extratos bancários; de notas de resgate CDB/RDB; de TED e planilhas com detalhamento de movimentação financeira;

- de posse dos documentos apresentados e depois de sua análise, emitiu-se novo Termo de Intimação para que fossem comprovadas, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes e datas e valores, a origem e natureza dos créditos efetuados nas contas correntes mantidas junto ao Banco Mercantil do Brasil S/A. e Caixa Econômica Federal relacionados no Anexo I do Termo de Intimação;

- quanto aos valores depositados por SINALMIG/SINAIS SISTEMAS E PROGRAMAÇÃO VISUAL LTDA., e informados como “TED – parte do valor recebido constante da declaração de imposto de renda do ano-base de 31.12.2007” o contribuinte deveria apresentar documentação que comprovasse a origem efetiva e a natureza dos créditos;

- atendendo a intimação, foram apresentados os documentos que estão listados no item 1.12, do TVF, informando que os depósitos no valor total de R\$55.446,77 feitos no Banco Mercantil do Brasil, conta de nº 01-031598-0, Ag .0040, no ano de 2008, se referem a pequenas movimentações relativas a despesas de cunho pessoal;

- os depósitos que tiveram origem em transferências entre contas do próprio contribuinte foram aceitos pela fiscalização em face dos elementos probantes apresentados e quanto aos créditos que ficaram sem comprovação e que de acordo com o ora autuado se constituem em “pequenas movimentações diárias...” foram

desconsiderados para efeito de tributação em face de omissão de rendimentos representados por depósito bancário de origem não comprovada, haja vista serem de valor individual menor que R\$12.000,00 e seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapassou o limite de R\$80.000,00, e em conformidade com o disposto no inciso II do artigo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

- relativamente aos créditos efetuados por SINALMIG/SINAIS SISTEMAS E PROGRAMAÇÃO VISUAL LTDA., o contribuinte afirmou referirem-se eles a distribuição de lucros;

- sobre a origem do depósito no valor de R\$14.108,00, feito na conta do contribuinte na Caixa Econômica Federal, informou se tratar de rendimento com origem em aluguel de um galpão tendo como locador o contribuinte e locatário a empresa Atmo Comércio Ltda., no período de 12.02.2008 a 11.02.2012; apresentou com prova do alegado, cópia microfilmada de dois cheques emitidos pela empresa Atmo Comércio Ltda.;

- o contribuinte foi intimado a apresentar os originais dos livros diário e razão referentes aos anos-calendários de 2006 a 2008, da Sociedade em Conta de Participação formalizada em parceria com a empresa SINALMIG/SINAIS SISTEMAS E PROGRAMAÇÃO VISUAL LTDA, tendo informado ser sócio oculto nesta empresa, e que nesta espécie societária a atividade constitutiva do objeto é exercida somente pelo sócio ostensivo, na conformidade do artigo 991, do Código Civil Brasileiro. Apresentou os documentos solicitados;

- de posse de todas as informações, esclarecimentos e elementos de prova trazidos ao procedimento fiscal, e diante dos dados armazenados no sistema da Receita Federal, concluiu-se que o contribuinte:

a) omitiu rendimento com origem em aluguéis, no valor total de R\$14.108,00, cujo recebimento foi comprovado nos autos por intermédio de cheques emitidos pela locatária, e não foi informado em sua declaração de ajuste e b) omitiu rendimento tributável recebido da pessoa jurídica SINALMIG – Sinais/Sistemas e Programação Visual Ltda., no total de R\$10.265.848,01, depositados em suas contas correntes, nos valores e bancos abaixo discriminados:

Banco	Ag.	Conta-Corrente	Data	Histórico	Valor depositado(R\$)
Caixa E.Fed.	2984	074-9	01/04/2008	CRED TED	265.848,01
Caixa E.Fed.	2984	074-9	01/04/2008	CRED TED	1.500.000,00
Caixa E.Fed.	2984	074-9	01/04/2008	CRED AUTOR	3.500,000,00
Fibra	001	655 524-1	24/04/2008	TED RECEBIDO	500.000,00
Fibra	001	655 524-1	25/04/2008	TRANS.AUT.CREDITO	4.500.000,00
Total					10.265.848,01

Para a apuração da omissão de rendimento acima apontada, a autoridade lançadora informa que:

- durante o procedimento fiscal e quando intimado, o contribuinte alegou que os valores creditados em suas contas pela SINALMG/SINAIS SISTEMAS E PROGRAMAÇÃO VISUAL LTDA, decorreram do resultado positivo obtido pela empresa “Projeto BR-Distribuidora”, que é uma sociedade em conta de participação SCP na qual figurava como sócio participante, tendo como sócio ostensivo a empresa Sinalmig Sinais/Sistemas e Programação Visual Ltda;

- que conforme Declarações de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentadas à Receita Federal, a Sócia Ostensiva Sinalmig apurou seus resultados próprios, ano a ano no período de 2000 a 2008, oferecendo seus lucros à tributação.

Entretanto, a apuração e a tributação em separado dos lucros da SCP – Projeto BR-Distribuidora nunca foi efetuado;

- que ao apurar a veracidade da informação de que os depósitos tinham origem em lucros distribuídos face resultados positivos alcançados em sociedade de conta e participação e diante dos termos de constituição da empresa SPC – denominada Projetos BR-Distribuidora, firmados no seu contrato social, não restaram dúvidas do fato de que o sócio participante/oculto, no caso, o contribuinte autuado, é quem exercia a atividade constitutiva do objeto discriminado no Contrato de constituição da empresa SCP, o que “desvela uma discrepância entre o que se prevê na legislação acerca da atribuição dos participantes de uma sociedade em conta de participação e os atos efetivamente praticados por seus sócios.”;

- que depois de analisados os documentos apresentados pelo contribuinte, principalmente o contrato de constituição da SCP “Projetos BR-Distribuidora”, cujas cláusulas, em parte, foram reproduzidas no TVF, e diante dos fatos apurados durante o procedimento fiscal, verificou-se que as partes contratantes distorceram as regras e princípios que norteiam o instituto jurídico das sociedades em conta de participação com a clara intenção de ilidir a incidência de imposto de renda sobre os valores recebidos pelo sócio participante; que o sócio participante não atuava como um mero investidor em uma SCP e sim que, de fato, prestava serviços para a sócia ostensiva, ou, como diz o contrato social lhe “presta cooperação técnica e comercial”;

- relativamente à escrituração, apuração de resultados e tributação dos lucros da “pretensa SCP”, a autoridade lançadora afirma que de acordo com o artigo 254 do Decreto nº 3.000, de 1999, sua escrituração pode ser feita segundo opção do sócio ostensivo: ou com utilização de livros da empresa ou de livros próprios do sócio. Porém, independentemente da forma escolhida, os resultados correspondentes à SPC devem ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados do sócio ostensivo.

- a SCP “Projetos BR-Distribuidora” optou por efetuar escrituração em separado da escrituração de sua sócia ostensiva, SINALMIG, desde sua constituição até a sua extinção em 2008” conforme previsão contida no parágrafo quarto da cláusula 7ª do seu contrato de constituição, fato que foi comprovado por intermédio de documentos apresentados à fiscalização intitulados 4Livro Caixa da SCP.

Depois de detalhar todos os procedimentos contábeis adotados pela empresa Sinalmig, sócia ostensiva e da SCP “Projetos BR Distribuidora”, examinar a documentação apresentada à fiscalização e as DIPJ respectivas, como descrito no TVF, afirma a autoridade lançadora que sendo a SCP uma sociedade distinta da empresa do sócio ostensivo e sendo a SCP uma sociedade de fato, da qual o contribuinte alega possuir 80% de participação societária e o restante de 20% de propriedade da Sinalmig, deveria apurar seus resultados e efetuar a tributação de seus lucros separadamente dos resultados e do lucro do sócio ostensivo, com observância das normas legais aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

No entanto, verificando o registro feito no Livro Caixa do ano calendário de 2008 elaborado pela SCP, fls. 44, dos autos, consta a informação de que esta empresa teria auferido receitas próprias no total de R\$12.895.555,71 em decorrência de participação de 8% sobre as vendas efetuadas pela empresa do Sócio ostensivo nos anos de 2000 a 2006, bem como alocação de “Despesas Administrativas e outras”, no valor de R\$63.245,70, mas o resultado apurado não foi em nenhum momento oferecido à tributação; não sofreu a incidência de imposto de renda, de contribuição para a previdência social, tendo todo o resultado tratado como distribuição ao sócio.

Acresce a autoridade lançadora que consta das DIPJ apresentadas à Receita Federal, que a sócia ostensiva, Sinalmig, apurou seus resultados próprios, ano a ano no período de 2000 a 2008, oferecendo seus lucros à tributação, entretanto a apuração e tributação em separado dos lucros da dita SCP “Projetos BR Distribuidora” nunca foi efetuado;

- na DIPJ 2009 da empresa Sinalmig apresentada à Receita Federal, no item 10 que abriga a rubrica “Sócio ostensivo de SCP – Total da SCP” não trouxe qualquer informação relativa à receita de 8% auferida pela SCP (que corresponde ao valor de R\$12.985.555,71 informado no Livro Caixa da Sinalmig – fls. 44).

- que, consta da DIRPF 2008, ano calendário de 2009 do contribuinte no quadro Declaração de Bens e Direitos, sob o código 99, a informação sobre distribuição de resultados provisionados em dezembro de 2007, no valor de R\$10.265,848,01, a serem pagos durante o exercício de 2008. Entretanto, afirma a autoridade lançadora, a simples informação de um direito a receber na declaração do ano calendário de 2007 não comprova a origem de recursos, tampouco a tributação de valores que efetivamente foram recebidos em 2008, tendo sido constatado no curso do procedimento fiscal que aquele valor não foi tributado, quer seja

no regime de fonte, quer seja no ajuste de 2009, onde a recepção daquele montante sequer foi informada, sob qualquer título;

Acerca do rendimento com origem em aluguéis, a autoridade lançadora informa que a omissão foi constatada por intermédio de documentos apresentados à fiscalização, sendo eles cópia microfilmada de 02 cheques emitidos pela empresa Atmo Comércio Ltda., de valores individuais de R\$8.500,00 e R\$5.608,00, no total de R\$14.108,00 e que intimado, o contribuinte informou ter origem em contrato de locação celebrado com a empresa acima dita. Como o rendimento não foi oferecido à tributação na forma da lei, o respectivo foi apurado e lançado.

De forma detalhada no TVF, autoridade lançadora conclui que, ao contrário do afirmado pelo contribuinte de que o rendimento omitido tem origem em lucros distribuídos, de fato sua origem é a prestação de serviços técnicos e comerciais para a empresa SINALMIG – Sistemas/Sinais e Programação Visual Ltda., constituindo-se em rendimento tributável do ano calendário de 2008.

Foi aplicada à infração por omissão de rendimento a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, tendo em vista que de acordo com a autoridade lançadora, ficou “caracterizada a existência de uma simulação, com a finalidade de ilidir o pagamento do tributo devido, por meio de criação de uma SCP não condizente com a realidade dos fatos pois, na verdade, os valores recebidos pelo contribuinte foram creditados em contrapartida a serviços prestados para a Sócia Ostensiva” fato que denota a conduta do contribuinte em ocultar fato gerador de imposto de renda da pessoa física.

Também foi feita uma Representação Fiscal para fins penais, tendo em vista a constatação de conduta que, em tese, configura a ocorrência de Crime contra a ordem tributária, bem como o Termo de Arrolamento de Bens, porque o valor do tributo devido ultrapassou os 30% do patrimônio conhecido do contribuinte fiscalizado.

Todos os demais termos, atos e considerações que precederam ao lançamento estão de forma discriminada apontados no Termo de Verificação Fiscal.

Ciente do Auto de Infração, contribuinte impugnou o lançamento, peça de defesa de fls. 604 a 636, argumentando o que abaixo segue de forma resumida.

De início, alega como preliminar de mérito, a decadência do direito de lançar o crédito apurado no Auto de Infração, com fundamento no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN, porque, com a ciência do lançamento em 19.07.2013, “houve intervalo superior a 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador mais recente, 31/10/2006 (data da extinção da SCP),...”.

Acresce que caso o fisco não reconheça a extinção do crédito pela decadência com base no artigo 150, § 4º, há que ser aceita com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN, porque, como fartamente provado, ao desconsiderar no lançamento a existência da sociedade em conta de participação, emprestou à relação do contribuinte com a empresa Sinalmig a natureza de prestação de serviços técnicos e comerciais. Assim, o fato gerador da exação ocorreu no momento da disponibilidade sobre a renda em forma de “lucros distribuídos”, a teor do artigo 43, I, do CTN.

Segue afirmando que se os lucros atribuídos ao impugnante seriam produto do trabalho realizado no período de 30.08.2000 a 31.12.2006, os quais foram informados à Receita Federal em DIRPF do ano calendário de 2007 e considerando que o contribuinte informou ter incorrido em expressivo aumento patrimonial de “nada menos que R\$10.000.000,00, tem-se que o prazo para a respectiva tributação se rege pelas disposições contidas nos artigos 806 e 807, do Regulamento do Imposto de Renda, que faz transcrever.

Assim, entende que por ter informado valores na DIRPF do exercício de 2008, a data da ocorrência do fato gerador foi em 31.12.2007, o que demanda o reconhecimento da decadência com base no citado artigo 173, I, do CTN. Cita julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para corroborar suas afirmativas.

Assevera que há ilegalidade no lançamento porque o fisco desconsiderou contratos e disposições normativas para atribuir ao contribuinte a condição de prestador de serviços, quando na verdade era sócio de empresa, devendo ser levado a juízo crítico a compreensão do fisco acerca do instituto da sociedade em conta de participação. Colaciona doutrina sobre esta espécie societária, diz que a SCP foi constituída em meados do ano de 2000, sob a égide do artigo 325 do Código Comercial e que a tese fazendária de que a SCP possuiria natureza jurídica de contrato de investimento é totalmente insubsistente.

Tece comentários sobre a natureza e estrutura jurídica das sociedades em conta de participação, transcreve doutrina acerca do que afirma.

Diz que não necessariamente, um dos sócios na SCP há que ser um mero investidor, embora o ordenamento jurídico permita ao sócio participante a possibilidade de manter-se alheio aos atos de gestão societária, não descaracterizando esta espécie societária a circunstância de o sócio participante tomar comportamento ativo nos negócios sociais. Caso isto ocorra, não se tem como descaracterizado o instituto jurídico, mas tão somente acarreta em responsabilidade solidária ao sócio participante, nos termos do artigo 993, do Código Civil, que transcreve bem como de doutrina para corroborar sua assertiva.

Acrescenta que a forma como foram feitos os lançamentos contábeis não pode prevalecer diante da verdade dos fatos, estando eles suportados por documentação hábil e dotada de fé,

não tendo o fisco feito prova em contrário. Ilustra a afirmativa com o artigo 332, do CPC.

Afirma que tendo em vista artigo 992, do CPC, a constituição da sociedade em conta de participação independe de formalidade podendo provar-se por todos os meios de direito.

Acerca da distribuição de lucros, assegura que o artigo 10 da Lei nº 9.249, de 1995 configura hipótese de isenção e afirma ser inadmissível tributar na pessoa do sócio uma renda já tributada pela empresa Sinalmig, como comprovado nos autos, ainda mais que os valores recebidos a título de lucros distribuídos foram contabilmente demonstrados em documentação elaborada com respeito às regras e aos princípios contábeis geralmente aceitos e que sem poder negar força probante a estes documentos, a fiscalização trilhou pela “vereda sumaria da desconsideração da SCP” . Transcreve excertos de julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para ilustrar sua afirmativa.

Requer o reconhecimento da improcedência do lançamento.

Sobre a aplicação de multa agravada, diz que o agravamento da sanção é um ato de manifesta irrazoabilidade; cita o artigo 167, do Código Civil, transcrevendo seu inteiro teor; tece considerações doutrinárias acerca dos tipos de simulação afirmando que o negócio jurídico perpetrado entre o impugnante e a empresa Sinalmig foi feito com a pretensão “de estabelecer um vínculo societário destituído de personalidade jurídica própria e inoperante junto a terceiros, com eficácia circunscrita aos contratantes nos termos em que pactuado, o que foi concretizado por intermédio da constituição de uma SCP, não tendo havido descompasso entre a vontade dos agentes e os resultados próprios do negócio jurídico celebrado não tendo havido quaisquer simulações no negócio realizado com o fim de ilidir fato gerador de tributo.”

Diz que não houve intenção do impugnante em encobrir fatos geradores de imposto, tanto que apresentou todos os documentos à fiscalização e informou em sua DIRPF de 2008/2007, o recebimento dos valores ora discutidos.

Citando as súmulas 25 e 73 do CARF, afirma ser descabida a aplicação de multa qualificada porque as informações foram declaradas em DIRPF de 2008, constaram em contratos, extratos bancários e na escrituração contábil regular da empresa Sinalmig, sendo cabível somente nos casos em que se encontra presente o flagrante intuito de lesar o Erário, o que não ocorreu.

Requer o reconhecimento da decadência do direito de lançar o crédito em apreço, ou sua total improcedência bem como da ilegalidade de aplicação da multa agravada.

A Nona Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE -, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, em decisão que foi consubstanciada no Acórdão nº 02-54.208, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RENDIMENTO COM ORIGEM EM ALUGUÉIS.

Descabe manifestação do órgão julgador acerca de matéria sobre a qual não se instaurou o contencioso administrativo.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

O fato gerador do imposto de renda, em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, ocorre em 31 de dezembro e não mensalmente; dessa forma, quando da ciência do lançamento, em 19.07.2013, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. OCORRÊNCIA

Ausente nos autos as provas de que o valor do rendimento creditado na conta corrente do contribuinte não teve como origem a prestação de serviços para pessoa jurídica e que decorreu de distribuição de lucros em função de sua participação em sociedade em conta de participação, fica mantido o lançamento por omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em simular situação de fato cuja existência não caracteriza ocorrência de fato gerador de imposto, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS DE ÓRGÃOS COLEGIADOS.

As decisões administrativas não obrigam o contencioso administrativo porque não se constituem em normas gerais de direito tributário.

PROVA. ÔNUS.

O ônus da prova é encargo daquele que alega a ocorrência do fato alegado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Conforme Termo de Ciência por Decurso de prazo de fl. 1.865, o Contribuinte foi cientificado da decisão em 19/04/2014, por meio eletrônico e interpôs recurso voluntário em 23/10/2014 (fls. 1.881 a 1.964).

O Recurso Voluntário interposto foi considerado intempestivo pela DRF de origem e foi negado o seu seguimento, uma vez que o crédito tributário já havia sido inscrito em dívida ativa da União.

O Contribuinte impetrou Mandado de Segurança, cuja decisão liminar foi no sentido de determinar o encaminhamento do presente processo administrativo ao CARF para análise dos pressupostos legais de admissibilidade do recurso interposto e julgamento do mérito (caso se admita o recurso), além de cancelar a inscrição em Dívida Ativa da União do crédito discutido (fls. 1.975 a 1.979).

Em 08/05/2015 foi proferida sentença de mérito (fls. 1.986 a 1.998), revogando a decisão liminar em parte, para restabelecer a inscrição em Dívida Ativa da União e deixar de suspender a exigibilidade do crédito tributário, porém foi concedida em parte a segurança para determinar às autoridades impetradas que encaminhem o Processo Administrativo (PA) nº 15504.726864/2013-84 ao órgão *ad quem* para análise de pressupostos legais de admissibilidade do recurso voluntário interposto pelo impetrante e julgamento de mérito (caso o órgão *ad quem* admita o recurso).

Em seu recurso, o Contribuinte alega, preliminarmente, a sua tempestividade, pelas seguintes razões:

- somente tomou ciência da existência e conteúdo do acórdão em 23/09/2014, quando necessitou obter certidão de regularidade fiscal e verificou que o crédito tributário objeto deste processo havia sido encaminhado para inscrição em dívida ativa;

- a DRF em Belo Horizonte agiu com erro de procedimento, pois em todas as modalidades de intimação - postal, pessoal e eletrônica - exige-se a prova do recebimento pelo sujeito passivo e a leitura da intimação somente ocorreu em 23/09/2014;

- não cabe à autoridade administrativa presumir a ocorrência de preclusão, sendo dever da Administração Pública buscar outro meio dotado de efetividade;

- mesmo ciente da ineficácia objetiva da intimação eletrônica, a autoridade administrativa não buscou ou dos outros meios mais eficazes (pessoal ou postal), tampouco de aperfeiçoá-la pela forma ficta, por edital, conforme exige expressamente o § 1º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72;

- para o lançamento houve intimação pessoal, porém para a decisão foi feita uma intimação reconhecidamente ineficaz;

- em seguida, todas as intimações (arrolamento de bens, carta de cobrança) foram feitas pela PGFN por via postal;

- não bastasse a violação ao art. 23, incisos I, II e II, e § 1º, impende considerar ainda que a intimação da decisão recorrida não satisfaz as exigências contidas nos §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72, uma vez que não houve autorização por parte do sujeito passivo, tampouco a administração tributária o informou acerca da utilização do e-CPF para o fim que aqui se atribuiu;

- a emissão do e-CPF se materializou como exigência específica para abertura de matrícula CEI;

- não houve autorização pelo sujeito passivo nem informação por parte da autoridade tributária de que aquele instrumento seria utilizado para outros fins, o que viola o primado da segurança jurídica;

- resta indubitável que o prazo recursal somente começou a fluir em 23/09/2014.

Quanto ao mérito, o Recorrente repisa os argumentos da impugnação.

Durante a sessão de julgamento, em 07/02/2017, a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio suscitou, de ofício, a preliminar de decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Relator

Cabe inicialmente analisar a questão da tempestividade do recurso.

Alega o Recorrente que somente foi intimado em 23/09/2014, quando necessitou obter certidão de regularidade fiscal e verificou que o crédito tributário objeto deste processo havia sido encaminhado para inscrição em dívida ativa.

Argumenta que o procedimento utilizado pela DRF em Belo Horizonte de intimação por via eletrônica foi ineficaz e contrariou a legislação, uma vez que não foi autorizado por ele.

Não assiste razão ao Recorrente.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, assim estabelece:

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

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

[...]

Art. 23. Far-se-á a intimação:

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

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 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 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 - 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 - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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 Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

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

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

§ 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 expresse 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)

[...]

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos 30 (trinta) dias seguintes à ciência da decisão.

A ciência da decisão de primeira instância deu-se em 19/04/2014, por meio eletrônico. Assim, ao apresentar o recurso voluntário (fls. 1.881 a 1.964) somente no dia 23/10/2014, estava exaurido o prazo legal de trinta dias.

Embora o Contribuinte somente tenha aberto os documentos (Acórdão de Impugnação, Intimação de Resultado de Julgamento e DARF) em seu endereço eletrônico no dia 10/12/2014, conforme Termo de Abertura de Documento de fl. 1.973, estes se encontravam à sua disposição desde o dia 04/04/2014, de acordo com o Termo de Ciência por Decurso de Prazo (fl. 1.865).

Consoante o art. 23, § 2º, III, considera-se feita a intimação, por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, ou na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo de 15 dias previsto na alínea "a".

Como a data em que o Contribuinte efetuou a consulta (10/12/2014) foi posterior ao prazo de 15 dias contados da entrega no seu domicílio tributário (19/04/2014), a data a ser considerada como da intimação é esta última, ou seja, 19/04/2014.

Sobre o argumento do Contribuinte de que não havia autorizado a intimação por meio eletrônico, verifica-se pelo documento de fl. 1.967 que ele aderiu ao Domicílio Tributário Eletrônico em 25/07/2013, mediante assinatura digital.

O Recorrente alega, ainda, que para o lançamento houve intimação pessoal, porém para a decisão foi feita uma intimação por meio eletrônico, causando insegurança jurídica. No entanto, observa-se que a ciência do auto de infração deu-se em 19/07/2013 (fl. 3), portanto, anterior à adesão do Contribuinte ao Domicílio Tributário Eletrônico, a qual foi espontânea e se deu em 25/07/2013.

Dessa forma, entendo que o recurso não deve ser conhecido, por ser intempestivo.

Quanto à preliminar de decadência, suscitada de ofício pela Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio durante a sessão de julgamento, entendo que não deve ser reconhecida, uma vez que sendo o recurso intempestivo não há como se analisar a questão da decadência. É que, segundo o Código de Processo Civil, o processo extinto em razão da intempestividade ocorre sem julgamento de mérito, enquanto aquele em virtude da decadência é extinto com julgamento do mérito, conforme abaixo:

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

[...]

V - reconhecer a existência de preempção, de litispendência ou de coisa julgada;

[...]

Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

[...]

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;

Assim, mesmo que tratada como preliminar, a decadência é matéria de mérito, não podendo, assim, ser conhecida de ofício, pois o recurso voluntário não atendeu a um dos pressupostos legais para seu conhecimento.

Nesse sentido temos a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

RECURSO INTEMPESTIVO E DECADÊNCIA SUSCITADA DE OFÍCIO. A intempestividade impede o conhecimento da peça recursal, inclusive para fins de se suscitar decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento. (Acórdão nº 9101-00.216, de 28/07/2009, Rel. Adriana Gomes Rego).

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso, por ser intempestivo, e por rejeitar a preliminar de decadência suscitada de ofício.

Assinado digitalmente

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Relator