



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 16327.002111/2005-21
Recurso nº 137.983 Voluntário
Matéria IOF-Câmbio
Acórdão nº 203-12.951
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Data do fato gerador: 23/03/2000, 24/03/2000, 28/03/2000, 31/03/2000, 14/04/2000, 14/08/2000, 15/08/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO PESSOAL. RECUSA. CARACTERIZAÇÃO.

Não resta caracterizada a recusa da ciência de auto de infração quando esta não se faz acompanhar de termo próprio, lavrado na presença de testemunhas, de modo a que se permita saber, inclusive, o local e a data de sua lavratura. Some-se o fato de que, no caso, os documentos objeto da intimação não foram entregues ao autuado.

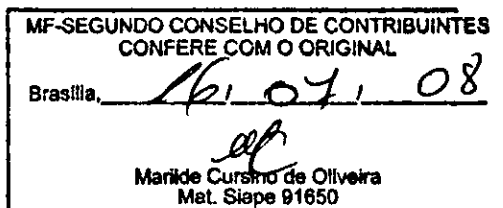
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA VIA POSTAL.

Considera-se feita a intimação na data do recebimento quando realizada por via postal.

DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. CANCELAMENTO.

Cientificado o sujeito passivo do lançamento após o prazo legal estipulado para o Fisco fazê-lo, deve ser cancelado o auto de infração.

Recurso provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para declarar a decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário e, por consequência, anular a auto de infração. Vencidos os conselheiros José Adão Vitorino de

Morais e Gilson Macedo Rosenberg Filho que consideraram o termo de ciência em 27/12/2005. Fez sustentação oral pela Procuradoria Nacional, a Dra. Maria Clara Santos e pela Recorrente o Dr. Jorge Victor Rodrigues.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

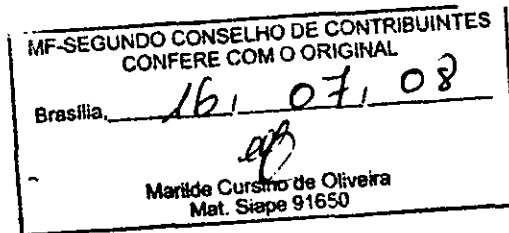
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 16 / 07 / 08



Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650



Relatório

Trata o presente julgamento de analisar Recurso Voluntário interposto por conta da decisão da 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte-MG que manteve integralmente o lançamento efetuado pelo fisco para a exigência de IOF-Câmbio relativo a fatos geradores ocorridos nos dias 23, 24, 28 e 31 de março, 14 de abril, e nos dias 14 e 18 de agosto de 2000. O montante do auto de infração é de R\$ 43.945.304,14, nele incluídos juros de mora e multa de ofício de 150%. Foi feita a Representação Fiscal para Fins Penais.

Documento de fl. 187 (obtido pela fiscalização em pesquisa feita junto ao sítio dos Correios na Internet) dá conta de que o Auto de Infração e seus Anexos foram postados pela Divisão de fiscalização da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais - Deain, via Sedex, no dia 23/12/2005, sem, entretanto, ter-se logrado êxito na sua entrega, malgrado três tentativas nesse sentido, efetuadas em 26/12, às 08:50h e às 13:05h, e no dia 27/12/2005, às 08:12h. O carteiro anotou como causa do insucesso da entrega a ausência, por conta de "férias coletivas".

Documento firmado pelos quatro Auditores-Fiscais responsáveis pela autuação, denominado "Termo de Ciência", sem data, merece ser reproduzido na sua íntegra, dada a relevância que o mesmo assumiu em face das circunstâncias com que se deu a ciência da autuação (fls. 184/185), *verbis*:

"Termo de Ciência

Esteve, nesta repartição, no dia 20 de dezembro de 2005, o Sr. Pedro Berto da Silva, apresentando-se como mandatário da empresa, com o intuito de tomar ciência do encerramento dos trabalhos de fiscalização.

Alegando que desconhecia parte das operações efetuadas pela empresa e que estavam sendo autuadas e, sobretudo, pelo fato de não ter procuração específica para representar a pessoa jurídica naquele ato e, ainda, considerando o fato de atuar como consultor, não sendo, portanto, funcionário do representado, recusou-se a tomar ciência do Auto de Infração. (Após posterior consulta às DIPJs apresentadas pelo contribuinte, constatamos que o Sr. Pedro Berto da Silva, fora representante legal da empresa até o ano de 2003).

Acertou-se, então, que a pessoa acima mencionada retornaria no dia seguinte, portando, daquela feita, instrumento de mandato específico. Assegurou, ainda, que daria retorno, via telefone, do horário em que se apresentaria para formalizar a ciência.

Não tendo cumprido o avençado, no dia seguinte (21/12/2005), entramos em contato, via telefone, com o Dr. Luiz Otávio Mourão, advogado e atual representante legal da empresa, que, no entanto, naquela ocasião encontrava-se na sede da empresa em Minas Gerais. O Dr. Luiz Otávio Mourão comprometeu-se a resolver a pendência, retornando, ainda na manhã daquele dia, com a possível solução.

Ainda no dia 21/12, o Sr. Pedro Berto da Silva entrou em contato telefônico com o chefe da Divisão de Fiscalização, Sr. Walter Carlos Cestaro, comprometendo-se, mais uma vez, a vir a Repartição no dia 22/12/2005, quando definitivamente averbaria a ciência dos trabalhos. Pois bem, não compareceu. E, curiosamente, nem ele, o Sr. Pedro Berto da Silva, nem tampouco o representante legal da empresa, Dr. Luiz Otávio Mourão, atendiam o telefone. Fomos, então, informados por volta das 17:00 do dia 22/12, pela Sra. Inês, secretária do Dr. Luiz Otávio, que os funcionários da empresa entrariam em férias coletivas a partir do dia 23/12/2005 e somente retornariam ao trabalho normal no dia 02/01/2006. Percebemos, então, o conluio entre as pessoas acima citadas, com o claro objetivo de evitar a formalização da ciência do Lançamento Tributário.

Ato contínuo, no dia 23/12/2005, enviamos, via Sedex, cópia do Auto de Infração, do Termo de Encerramento e seus anexos, para a sede da empresa, em Belo Horizonte. Acompanhando a tramitação da entrega no sítio da Empresa Brasileira de Correios, na Internet, verificamos que as tentativas de entrega haviam sido infrutíferas, posto não ter sido localizada nenhuma pessoa no endereço do destinatário para receber os documentos.

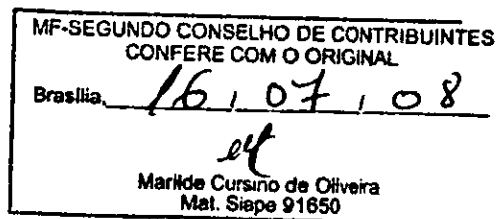
No dia 27/12/2005, estiveram os Auditores José Lúcio de Lima, matr. 26.670, Roseli Ribeiro Silva, matr. 17.836 e Luiz Heitor Cantagalli Guedes, matr. 68.569 no escritório da empresa em São Paulo, situado na Rua Geraldo Campos Moreira 375, para que pudessem dar ciência pessoal a empregado da empresa no local. Lá chegando, foram informados, na recepção do edifício – administrado pela empresa Embrase Empresa Brasileira de Adm. E Serviços Gerais – de que a Andrade Gutierrez mantinha funcionário encarregado da representação da empresa e recepção de documentos destinados àquela companhia.

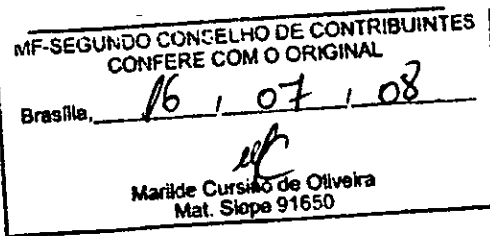
Avisado pela recepcionista do prédio, o Sr. Diogo Antonio Dias mandou avisar, pela funcionária da recepção, que seu empregador lhe dera ordens expressas no sentido de não atender ninguém e que, portanto, não receberia nenhuma pessoa da Receita Federal.

Assim, esgotadas todas as possibilidades de ciência pessoal do Contribuinte e diante da recusa expressa de funcionário da empresa de receber os mencionados documentos, não nos restou alternativa senão lavrarmos o presente termo, em obediência ao disposto no inciso I do artigo 23 do Decreto 70.235/76¹ (sic), considerando o Contribuinte cientificado do Lançamento Tributário contra ele efetuado".

Documento de fl. 189 da lavra dos fiscais autuantes, datado de 28/12/2005, informa que o referido Termo de Ciência fora lavrado no dia 27/12/2005 e que o Auto de Infração havia sido remetido pelos Correios para a referida representação da autuada em São Paulo. Referido documento, na verdade, um Despacho endereçado ao superior imediato dos fiscais autuantes, também merece ser reproduzido:

¹ O correto é Decreto 70.235/1972.





"Sr. Chefe,

Após lavratura do Termo de Ciência, no dia 27.12.200, (sic) e que está acostado às fls. 184 e 185 do presente processo, providência tomada diante de recusa por parte de funcionário do contribuinte de efetuar a ciência pessoal, conforme circunstâncias expressas no mencionado Termo, resolvemos enviar, nesta data, cópia do Termo de Constatação, do Auto de Infração e anexos, para o estabelecimento da empresa, localizado na cidade de São Paulo, com o intuito de que seus representantes tenham conhecimento dos termos do lançamento efetuado.

Propomos, por conseguinte, que se aguarde o retorno do aviso de recebimento – AR e, em seguida, a remessa deste processo à DRF Belo Horizonte, para prosseguimento.

São Paulo, 28 de Dezembro de 2005."

O Chefe imediato, Auditor-Fiscal Walter Carlos Cestaro, em data de 02/01/2006, proferiu o seguinte despacho, no corpo do referido documento, *verbis*:

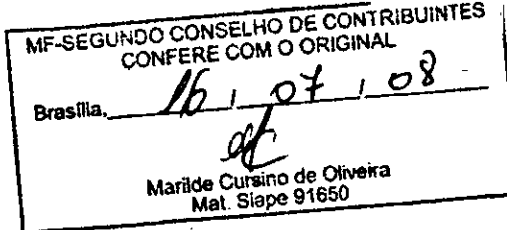
"De acordo.

Encaminhe-se à DRF-Belo Horizonte após o retorno do aviso do AR."

O documento de fl. 190 atesta que o Auto de Infração foi recebido no endereço da empresa em São Paulo, no dia 02/01/2006.

As operações que deram causa ao lançamento - compra de T-Bills efetuada pela autuada junto a empresas do conglomerado "Parmalat", a Parmalat Participações do Brasil Ltda., Carital Brasil Ltda., Acquasparta do Brasil -, segundo o fisco, aparentemente indicativa da realização de uma aplicação financeira, na verdade, ainda segundo o fisco, consistiu em operações de câmbio atípicas, não usuais, que objetivaram a troca de moedas, com o propósito, para uns, de prover uma origem para o ingresso de reais em contas bancárias no Brasil, e para outros, de servir de instrumento para mandar dólares para o Exterior.

Para tal descaracterização, valeu-se o fisco dos seguintes argumentos: o contribuinte não quis ou não pôde fornecer cópia dos contratos; nunca existiu autorização do governo brasileiro para que títulos da dívida pública de outros países viessem fazer concorrência aos títulos de nossa própria dívida pública, mas que, se existisse, não seria permitido que um banco sediado no Uruguai, portanto fora do controle das autoridades monetárias do país, assumisse o papel de intermediário financeiro, como ocorreu no presente caso, já que o intermediário das operações foi o Crédit Lyonnais (Uruguay); a compra e venda de valores mobiliários dentro do Brasil devem ser feitas sempre através de instituição especificamente autorizada; as pessoas jurídicas que, supostamente, compraram os papéis diretamente do Crédit Lyonnais não exibiram qualquer comprovante do respectivo pagamento; as transações de compra e venda dos títulos eram feitas possivelmente no mesmo horário, no mesmo local e não produziam ganho algum; ao contrário, perdas; os primeiros adquirentes das T-Bills no Brasil não comprovam a realização de qualquer pagamento; em seu lugar apresentam contrato de mútuo com coligadas, freqüentemente firmados no Brasil pela mesma pessoa, que numa linha assina como representante do adquirente brasileiro e na outra como



mandatário da vendedora uruguaia; e a aparente perda em dólares observada entre uma operação e outra se explica como sendo a comissão paga ao banco por ter efetuado o câmbio.

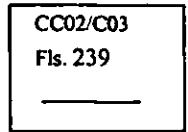
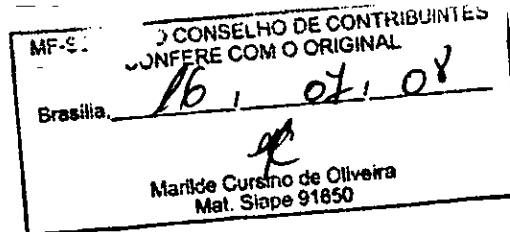
Ainda segundo os Auditores-Fiscais autuantes, nos negócios objeto do presente auto de infração, as sucessivas compras de T-Bills produzem os mesmos efeitos de operações de câmbio, realizadas fora de instituição legalmente habilitada: o primeiro comprador das T-Bills formalizava o ingresso no país de contrato representativo de certa quantidade de moeda estrangeira que já estava no Crédit Lyonnais (Uruguay). O valor correspondente em reais, base de cálculo do IOF, é depositado na conta bancária da empresa no Brasil pelo adquirente seguinte das T-Bills. Simultaneamente, a quantia correspondente em dólares torna-se disponível para quem efetua a venda ao Crédit Lyonnais. Trata-se de operação atípica, que envolve a um só tempo, dois bancos: um, dentro do país, que não precisa estar informado sobre estar sendo utilizado como um instrumento para a transformação da moeda estrangeira em reais; o segundo, situado fora do Brasil, está, evidentemente fora do sistema financeiro nacional, e, assim, qualquer contribuinte sujeito à lei brasileira está impedido de utilizar o seus serviços para promover a entrada e/ou a saída de moeda no ou do país. Assim, apesar da vedação legal, o Crédit Lyonnais tornou possível não só a operação ilícita de câmbio, mas também a remessa clandestina de dólares para qualquer lugar fora do país, no interesse do último vendedor.

O enquadramento legal da infração foi apontado pelo fiscal autuante como sendo os artigos 63, II, 64, II, 65 e 66, do Código Tributário Nacional, além de alguns dispositivos do CTN, os artigos 5º, 6º e 7º da Lei nº 8.894/94; os artigos 11, 12, 13, 14 e 15 do Decreto nº 2.219/97, todos combinados com os artigos 1º e 2º do Decreto nº 23.258, de 1933, e artigo 23 da Lei nº 4.131/62, com a redação dada pelo art. 72 da Lei nº 9.065/95.

Na impugnação, a autuada questiona inicialmente a aplicação da multa qualificada, pois entende que a imputação dela decorrente (fraude) possui implicação direta na determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial. Em resumo, defende o seu procedimento, o qual não teve intenção alguma de lograr o Fisco ou mesmo de praticar "operações ilegítimas de câmbio". Assim, não presente o dolo, não haveria que se cogitar da aplicação da multa qualificada.

Por outro lado, considera a impugnante que o dispositivo legal a ser invocado para se determinar o prazo decadencial é o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, independentemente de ter ou não havido pagamento do imposto, e, desta forma, o prazo para a constituição do presente crédito tributário teria se expirado, para o último dos fatos geradores, no dia 14/08/2005. Mas, ainda que pudesse ser considerada regra do inciso I, do art. 173, do CTN – que tem como ponto de partida para o prazo decadencial de cinco anos o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o tributo – o presente lançamento teria sido atingido pela decadência, visto que referido prazo se expirou no dia 31/12/2005 e somente foi cientificado da infração no dia 02/01/2006.

Quanto ao mérito da autuação propriamente dito, a impugnante nega que as operações ora tributadas tivessem caracterizado a troca de reais por moeda estrangeira, e conseqüentemente uma operação de câmbio. Explica que a aquisição, que se deu por meio de moeda nacional, teve por objeto títulos de crédito expressos em dólares norte-americanos, e não moeda estrangeira. O mesmo se deu em relação à alienação, vez que o valor foi recebido na mesma moeda em que foi emitido. Assim, segundo ela, nenhuma das situações previstas no



nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 23.258, de 1933, e, tampouco do art. 23 da Lei nº 4.131, de 1962, se aplica às operações que efetuou.

A 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte-MG considerou que a ciência do auto de infração se deu no dia 27/12/2005, data do mencionado *Termo de Ciência*, e que, portanto, o crédito tributário foi constituído dentro do prazo legal, já que entendeu aquele Colegiado ser aplicável o disposto no inciso I, do artigo 173 do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, por conta, primeiro da inexistência de pagamento a título de IOF e, segundo, pela existência de dolo. No mérito, manteve integralmente o lançamento.

No Recurso Voluntário, com alguma ênfase são repetidos os mesmos argumentos postos na peça impugnatória, merecendo destaque, contudo, os relacionados à forma com que se deu a ciência do auto de infração.

Contesta a imputação feita pelo fisco de *conluio* entre os funcionários da empresa, visando evitar o recebimento do auto de infração, alegando que, durante os dias em que os Correios tentaram efetivar a entrega da correspondência em sua sede, em Belo Horizonte, bem como, nos dias em que os auditores estiveram no seu escritório em São Paulo, os funcionários estavam em férias coletivas, em face das festas natalinas. De outra parte, nega que representante da empresa tivesse comparecido na Deain com o fito de tomar ciência do auto de infração, pelo simples fato de que tal pessoa não se deslocou a São Paulo naquele dia. Contesta ainda a validade do Termo de Ciência de fls. 184/185, como sendo o referencial para a sua ciência do auto de infração, primeiro, por não ter sido datado e, segundo, que as cópias do Termo de Encerramento da Ação Fiscal e do Auto de Infração não se fizeram dele acompanhar, somente tendo sido postadas no dia 28/12/2005, e efetivamente recebidas por ela no dia 02/01/2006. Além disso, o referido Termo de Ciência não foi lavrado no local dos fatos e não há nele a certificação de que o representante legal da empresa negou-se a apor a nota de ciência do resultado do procedimento fiscal, limitando-se a registrar a pretensa recusa de Diogo Antonio Dias, suposto preposto da Recorrente em São Paulo.

Diz mais a Recorrente quanto a isso: não tiveram os auditores fiscais interesse algum em acessar as dependências da empresa e tratar pessoalmente com o aludido representante em São Paulo, já que, afirma, em nenhum momento lhes fora impedido o acesso. Não houve, portanto, nenhum tipo de contato, nem pessoal, nem telefônico.

Por outro lado, a Recorrente aceita como válida a intimação feita por via postal ao seu escritório em São Paulo, ocorrida no dia 02/01/2006, já que, de qualquer modo, pôde exercer o seu direito de defesa e impugnar o lançamento, sem contudo, deixar de manter-se firme na invocação da ilegalidade do citado Termo de Ciência.

Assim, em resumo, a Recorrente considera que a data em que foi cientificada do auto de infração é o dia 02/01/2006, estando, portanto, decaído integralmente o lançamento.

Voltando ao mérito, a Recorrente diz, primeiramente, que a desqualificação ou não das transações efetuadas, de compra e venda de títulos para operações de câmbio, somente poderia ser feita por meio de autoridade monetária e não de autoridade tributária. Em seguida, que não observou o fisco o princípio da tipicidade cerrada, que diz ser indispensável para o lançamento de imposto a existência de lei que assim o estabeleça. No caso, entende, não teria se configurado o aspecto material, qual seja, o ingresso de moeda estrangeira ou mesmo qualquer operação de câmbio a justificar a incidência do IOF. Contesta também o que

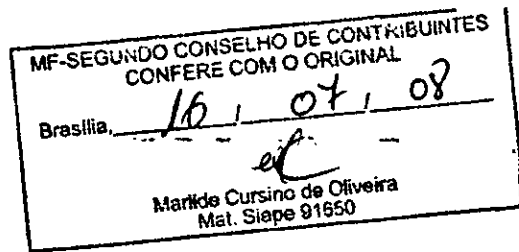
considera o emprego indevido de analogia por parte do fisco para exigir tributo, vez que se baseou nos efeitos econômicos da operação.

É o relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 16 de 07 de 08

at
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sinape 91650



Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 06/10/2006, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 06/11/2006. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O provimento ou desprovimento do presente recurso voluntário depende fundamentalmente do que restar decidido por este Colegiado quanto à decadência suscitada. Esta, por sua vez, para ser acatada ou afastada, dependerá do entendimento quanto ao termo inicial para a sua contagem, o qual, também por sua vez, depende de qual dispositivo legal reste aplicável no presente caso.

Como se sabe, para esse tema – decadência para os lançamentos por homologação – não existe consenso, sempre se discutindo qual dos dois dispositivos do CTN deve ser aplicado, o artigo 150, § 4^o ou o artigo 173, I³, ou mesmo a combinação de ambos.

Pois bem.

O presente caso traz mais um complicador, já que a data de ciência do auto de infração, para o fisco e para a DRJ, se deu em 27/12/2005 e, para o contribuinte, se deu somente em 02/01/2006.

Vencedora a tese do Fisco quanto à data da ciência – 27/12/2005 – ainda assim há que se julgar se houve dolo na operação sobre a qual se fez incidir o IOF lançado, para que, mediante interpretação da regra contida na parte final do § 4^o do artigo 150 do CTN, haja o deslocamento e aplicação do disposto no inciso I, do art. 173 do CTN.

É que, conforme vimos, os fatos geradores do IOF-Câmbio ora lançado se deram entre os dias 23 de março e 15 de agosto de 2000, ou seja, se adotada a regra do artigo 150, § 4^o, sem qualquer consideração quanto à existência de pagamento antecipado ou de dolo, o último dia para o fisco poder constituir o lançamento teria ocorrido no dia 15 de agosto de 2005. Esta é a tese do contribuinte, que, se vencedora, implicaria no cancelamento integral do lançamento, independentemente de nos aprofundarmos na discussão envolvendo a data da ciência do auto de infração.

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorreu quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem 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.

(...)

§ 4^o. 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.

³ 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 poderia ter sido efetuado;

(...)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 07, 08
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91850

Por outro lado, caso prevaleça a tese de que a regra do § 4º do art. 150 só é válida se tiver havido pagamento antecipado do IOF – o que, registre-se, não ocorreu no presente caso – e que, portanto, deva ser aplicado disposto no artigo 173, I, do CTN, então, a data limite em que o fisco poderia ter constituído o presente crédito tributário teria se dado no dia 31/12/2005, e não 1º de janeiro de 2006, como entende a DRJ.

Também caso se entenda ter havido o dolo, o último dia para o lançamento por parte do fisco terá se dado em 31/12/2005, pela aplicação conjunta da parte final do § 4º do artigo 150 com o disposto no inciso I, do art. 173.

Tenho me posicionado pela tese de que, regra geral, deve-se adotar o artigo 173, I, para a constituição de ofício do crédito tributário, a qual vale também quando envolve os chamados tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação para os casos em que não tenha havido o pagamento antecipado, ou parte dele, por parte do contribuinte. É que, para mim, nesses casos, não houve qualquer homologação da Fazenda, visto que o que se homologa é o pagamento e não a atividade do contribuinte de "não pagar".

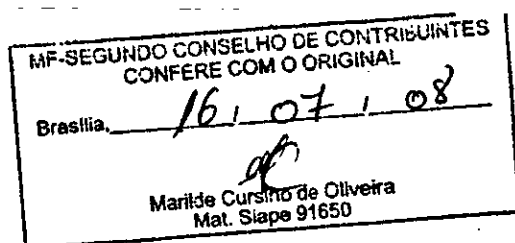
Nessa linha o julgado pelo STJ nos REsp 973189/MG, Rel. Ministro Castro Meira, DJ 19/09/2007, p. 262, 2ª Turma; REsp 733915/SP, Relatora Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ 16/08/2007, p. 309; e REsp 678454/SC, Relatoria Ministra Denise Arruda, 1ª Turma, DJ 17/09/2007, p. 211, este último assim ementado:

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO NÃO ANTECIPADO PELO CONTRIBUINTE. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art.150, § 4º, do CTN.

2. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. No caso dos autos, não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, motivo pelo qual a Fazenda Pública estadual lavrou Notificação Fiscal em 25 de janeiro de 1988, pugnando por débitos de ICMS referentes ao período de janeiro de 1982. Assim, o prazo que o Fisco estadual possuía para efetuar o lançamento era até 1º de janeiro de 1988, tendo em vista que, na hipótese, o prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário é de cinco anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, do CTN). Portanto, efetivamente se implementou a decadência, não havendo o que ser reformado no acórdão recorrido.



4. *Recurso especial desprovido*”.

Na doutrina, pinço a opinião respeitável de Luciano Amaro⁴, que entende que a *atividade do devedor* referida no *caput* do artigo 150 não é outra senão a de *pagamento*, já que, diz ele, "esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em *homologação do pagamento*, se é isso que o Código parece ter querido dizer".

Nos Conselhos de Contribuintes, trago o Acórdão nº 107-07968, Sessão de 24/02/2005, Relatoria de Neycir de Almeida, unânime, vazado nos seguintes termos, na parte que nos interessa no presente momento:

"IRPJ. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO DE TRIBUTO COM INSUFICIÊNCIA.LANÇAMENTO DE OFÍCIO.DESLOCAMENTO DO COMANDO LEGAL-PARA O INCISO I, ART. 173 DO CTN. Na hipótese em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), o prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173,I,do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ser realizado. STJ. REsp. 182.241-SP., Relator Min. João Otávio Noronha. Julgado em 03.02.200."

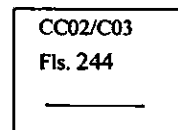
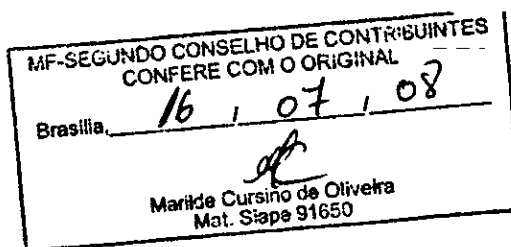
Assim, independentemente da presença de dolo na operação tributada pelo fisco, e diante da ausência de pagamento antecipado pelo contribuinte, entendo que a data limite para a Administração constituir o presente lançamento foi a de 31/12/2005, na regra do inciso I, do art. 173, do CTN.

Fincada tal premissa, passo a tratar das questões envolvendo a data da ciência do lançamento, que, como dito acima, há que ser definida por este Colegiado em face da desinteligência quanto a isso entre o fisco e a contribuinte.

O verso do documento de fl. 178, que é a folha principal do auto de infração, traz um carimbo, que imagino ser da Seção do Protocolo da Deain (Delegacia Especial de Assuntos Internacionais), dando conta de que este processo recebera a sua identificação, ou o seu número de controle (16327.002111/2005-21) no dia 14/12/2005. Isso indica que naquele dia os trabalhos da fiscalização já estavam concluídos, restando apenas a ciência ao sujeito passivo, que, registre-se, tinha domicílio tributário em Belo Horizonte, enquanto que a Deain está sediada em São Paulo, o que implica em dizer que a auditoria se deu à distância, ou seja, sem a presença dos auditores no estabelecimento. Quanto a isso, à propósito, nenhuma ilegalidade; apenas que esse tipo de trabalho exige cuidados redobrados por parte do fisco na sua condução e encerramento.

Sabe-se-lá por quais razões, talvez por conta de providências burocráticas de sua finalização, tal como a numeração de páginas etc., o auto de infração ficou nas mãos dos auditores-fiscais até o dia 20 de dezembro, data em que, segundo eles, teria comparecido na sede da Deain, com o *intuito de tomar ciência do encerramento dos trabalhos de fiscalização*, o Sr. Pedro Berto da Silva, que teria, ainda segundo os fiscais autuantes, se apresentado como mandatário da empresa.

⁴ Direito Tributário Brasileiro, 11ª Ed., 2005, Saraiva, p. 364/365.



Naquela ocasião a ciência do auto de infração não se consumara pois o Sr. Pedro Berto da Silva teria afirmado não dispor de procuração específica para tal, mas que retornaria no dia seguinte munido de tal documento.

Essa oportunidade foi perdida pelo fisco pois, daí para frente, o que se verificou, segundo o seu próprio relato, foi uma série de justificativas e adiamentos por parte dos representantes da empresa, com a adrede intenção de não ser a mesma intimada ou cientificada do auto de infração no ano de 2005. E o fez valendo-se de todos os subterfúgios possíveis, tais como o não cumprimento da palavra empenhada pelo Sr. Pedro Berto da Silva – de comparecer no dia seguinte na sede da Deain -, o não atendimento de ligações telefônicas – aqui incluído o Sr. Luiz Otávio Mourão, representante legal da empresa -, o encontro de portas fechadas na sede da empresa pelo funcionário dos Correios durante três tentativas, sob o argumento de "férias coletivas a partir do dia 23/12/2005", e, por fim, a informação obtida pelos fiscais autuantes da Portaria do edifício onde a empresa mantém uma representação em São Paulo, dando conta de que o funcionário do tal escritório de representação, não receberia qualquer documento da Secretaria da Receita Federal.

Por conta desses obstáculos, a fiscalização lavrou um documento, denominado por eles de *Termo de Ciência*, no qual, depois de relatados os fatos acima, caracterizaram a *recusa expressa* nos termos do disposto no inciso I, do artigo 23 do Decreto nº 70.235/76.

→ O contribuinte, por sua vez, contesta veementemente tais afirmativas, primeiro, negando que o Sr. Pedro Berto da Silva tenha se deslocado a São Paulo no dia 20 de dezembro e, segundo, que suposto funcionário seu tenha se negado a receber os fiscais no escritório de representação em São Paulo no dia 27 de dezembro.

Tenho comigo ser pouquíssimo provável que uma empresa do porte da Andrade Gutierrez se mantenha inacessível a quem quer que seja sob o argumento de que seus funcionários estão no gozo de "férias coletivas", ainda que no período de festas de fim-de-ano. Nem mesmo um singelo Porteiro para receber outras correspondências, que não as do Fisco, pergunto eu? O que dizer então das correspondências dos clientes, fornecedores que, certamente, lhe foram encaminhadas no tal período de "férias coletivas"? É impossível que a uma Andrade Gutierrez pare suas atividades, ao menos no seu centro de negócios, por mais de sete dias, ainda que por conta de festas de fim-de-ano? Não, não é impossível, mas, no mínimo, é pouco provável.

A par disso, veja-se a observação feita pelos fiscais no citado Termo de Ciência, dando conta que o nome do Sr. Pedro Berto da Silva constara como o "representante legal" da empresa no campo específico da declaração de rendimentos até o ano de 2003. A essa observação, acrescento outra: o documento de fl. 16, datado de 22/09/2005, que se refere a uma resposta dada pela Andrade Gutierrez a um Termo de Intimação fiscal, foi firmado, em nome da intimada, pelo referido Sr. Pedro Berto da Silva. Isso significa que, realmente, o Sr. Pedro Berto da Silva possuía, ao menos em setembro de 2005, uma procuração específica para atender as intimações da Receita Federal.

De outra parte, beira o inconcebível que auditores-fiscais integrantes de uma Delegacia Especializada em Assuntos Internacionais não tenham se dado conta em tempo da real intenção da empresa em se esquivar de ser notificada quanto a um passivo tributário que

Avr-SEGUNDO CONSELHO DE CONTABILISTAS
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 07, 08
Marilda Curioso de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03
Fls. 245

beirava aos R\$ 43 milhões de reais em valores de dezembro de 2005, seguido de uma imputação de crime contra a ordem tributária.

Ora, diante das circunstâncias da autuação – contribuinte domiciliado em outro Estado da federação, decadência iminente, valor elevado, imputação de crime etc. – os cuidados por parte do Fisco em relação à ciência haveriam, obrigatoriamente, que ser redobrados.

Assim, o primeiro sinal de alerta deveria ter sido acionado quando da "recusa" do Sr. Pedro Berto da Silva em tomar ciência do Auto de Infração, já que, como dito acima, o mesmo atendera e assinara uma resposta a uma das intimações do Fisco e, estranhamente, afirmara não dispor de procuração específica para tal. Neste ponto, registro que a recorrente nega que o Sr. Pedro Berto da Silva tivesse sequer ido para São Paulo no dia 20/12/2005.

Outro sinal de alerta, desta vez, beirando ao tom vermelho e com efeitos sonoros, deveria ter sido disparado quando, no dia 22/12, nenhum dos contatos do Fisco, quer o Sr. Pedro Berto da Silva, quer o Sr. Luiz Otávio Mourão, atendiam ao telefone, deixando tal encargo para a secretária.

Ora, embora eu esteja numa posição muito cômoda, qual seja, a de reprovar os procedimentos após os fatos terem ocorrido da forma como ocorreram, havia R\$ 43 milhões de reais em jogo e, nesta altura do certame, nem mesmo a famosa Andrade Gutierrez se mostraria disposta, como não se mostrou, em observar o princípio da lealdade processual. E isso é notório, pois prometeu adotar providências para ser cientificada do auto de infração e não honrou com sua palavra. Neste ponto, portanto, os indícios de conluio citados pelos fiscais são bastante fortes.

Entretanto, alguns cuidados básicos, elementares, deixaram de ser observados pela fiscalização, que, sabendo da iminência do termo decadencial, poderiam ter se prevenido de várias maneiras contra as esquivas da autuada em receber a ciência do auto de infração.

Poderiam os fiscais autuantes, por exemplo, terem se deslocado para Belo Horizonte – domicílio fiscal da autuada – ou solicitado à DRF de lá para que algum Auditor-Fiscal daquela localidade, ou tentasse fazer a entrega pessoal, ou acompanhasse o funcionário dos Correios durante as tentativas de entrega. Aí, ao menos ter-se-ia a certeza de que a empresa estava mesmo às moscas naqueles dias das tais férias coletivas, já que, ao final das contas, alguém informou ao Carteiro sobre a razão de não haver ninguém apto a receber a documentação.

Mas, mesmo depois das três tentativas frustradas do Correio na entrega do auto de infração na sede da empresa em Belo Horizonte, ainda assim, restaria outra alternativa da parte do fisco, desta feita, em São Paulo, qual seja, a de ignorar as informações colhidas na portaria do edifício – passadas por telefone no sentido de que não receberiam nenhum documento da Receita Federal - onde a mesma mantém uma representação em São Paulo e, ali, frente a frente com o seu representante lá instalado, obter dele a informação de que teria instruções para não receber qualquer documento da Receita Federal. Teriam, portanto, todos os ingredientes para a lavratura do Termo de Recusa, o qual, impreterivelmente, haveria de sê-lo na presença de testemunhas, essas colhidas junto à Portaria, à vizinhança, a qualquer transeunte ou, em caso extremo, a um Policial Militar.

Nada disso, entretanto, foi feito, o que comprometeu sobremaneira o resultado da fiscalização. Some-se ainda que, conforme com razão apontou a Recorrente, a *recusa* está "caracterizada" num documento sem data e desacompanhado do seu objeto, qual seja o auto de infração e o termo de encerramento da ação fiscal. Eu acrescento mais: e sem qualquer testemunha!!

Tanto o fisco quanto a DRJ baseiam-se nesse Termo de Ciência e invocam o disposto no artigo 23 do PAF para considerar que a ciência se dera no dia 27/12/2005. Vejamos:

"Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, nas repartições 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;

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 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, (...)"

Ensinam Marcos Vinicius Neder de Lima e Maria Tereza Martinez López, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Comentado*, 2ª Edição, Dialética, 2004, p. 289/290:

"No caso de recusa do recebimento da intimação, o servidor encarregado desta deverá declarar tal circunstância e deixar fotocópia do termo objeto da ciência, reputando-se cientificado o intimado para todos os efeitos. Este procedimento sumário decorre da presunção da veracidade dos fatos alegados pelos agentes públicos no exercício de suas funções constitucionais. Mas esta presunção, a nosso ver, não é absoluta, podendo ser infirmada por prova em contrário. A declaração escrita do auditor-fiscal relatando a recusa do recebimento da intimação pode ser contraditada por provas apresentadas pelo contribuinte em sua defesa no próprio processo. Assim, para a garantia da intimação, é prudente que o auditor tome a assinatura de testemunhas que presenciaram a recusa." (grifei)


Na verdade, a ciência do procedimento somente se consumou de fato quando, em 02 de janeiro de 2006, alguém da representação da autuada em São Paulo, após o seu ciente no Aviso de Recebimento dos Correios, já que, somente naquele momento recebeu cópia do Termo de Constatação, do Auto de Infração e do seu Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Em face de todo o exposto, considero que o lançamento, tendo sido cientificado ao sujeito passivo no dia 02/01/2006, foi atingido pela decadência, visto que a data limite para tal ocorrera no dia 31/12/2005, razão pela qual deve ser cancelado o Auto de Infração.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


ODASSI GUERZONI FILHO



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16, 07, 08

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Sape 91650