



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.723256/2017-63
ACÓRDÃO	1102-002.043 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C&V CONSULTORIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

DTE. CIÊNCIA ELETRÔNICA. AUSÊNCIA DE AVISO POR E-MAIL OU SMS. IRRELEVÂNCIA. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

A intimação realizada por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) é válida independentemente do recebimento de aviso por e-mail ou SMS. Compete ao contribuinte acompanhar regularmente sua caixa postal eletrônica no e-CAC. Apresentada a impugnação após o prazo legal, impõe-se o seu não conhecimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-o somente no que toca à alegação de tempestividade da impugnação, para na parte conhecida lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider

Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

Conforme Relatório Fiscal de fls. 02/04, a Fiscalização identificou divergência entre o valor informado pela Recorrente na DIPJ, na rubrica “Ordenados, Salários, Gratificações e Outras Remunerações a Empregados”, no montante de R\$ 17.776.311,87, e os valores declarados em GFIP, que totalizaram R\$ 7.494.298,48, apontando diferença de R\$ 10.282.013,39.

Em razão da inconsistência, foi expedida a Intimação Fiscal nº 56/2017-DRF/JFA, por meio da qual a Recorrente foi instada a apresentar documentos contábeis e demonstrativos aptos a comprovar a composição das despesas registradas na DIPJ, incluindo Livro Razão, plano de contas, LALUR, Livro Diário e demonstrativos comparativos entre DIPJ, GFIP e DIRF. A autoridade fiscal consignou que a ausência de apresentação da documentação ensejaria a revisão da apuração e a não homologação dos créditos pleiteados.

Ainda segundo o relatório, a Recorrente não apresentou os esclarecimentos e documentos solicitados no prazo concedido, motivo pelo qual a fiscalização entendeu caracterizada a ausência de comprovação da despesa deduzida. Com fundamento nos arts. 835 e 841 do RIR/99, bem como nos arts. 247, 248, 249, 251, 299 e 300 do mesmo regulamento, foi efetuado lançamento de ofício de IRPJ e CSLL suplementares, decorrentes da glosa da parcela das despesas que excedia os valores declarados em GFIP.

Ao final, concluiu-se que os saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados pela Recorrente já haviam sido utilizados em DCOMP transmitidas anteriormente, razão pela qual não poderiam ser utilizados para redução dos lançamentos suplementares efetuados.

Concluído o procedimento fiscalizatório, o Auditor-Fiscal lavrou Auto de Infração (fls. 47/61), com a finalidade de exigir Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos ao ano-calendário de 2012.

O montante do crédito tributário lançado e objeto do presente processo perfaz o valor total de R\$ 7.986.348,19. Os valores individualizados de cada tributo, bem como o respectivo enquadramento legal das infrações, encontram-se devidamente discriminados no Auto de Infração.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação às fls. 70 a 84, na qual sustentou a improcedência das exigências fiscais.

À fl. 192 foi proferido despacho de encaminhamento nos seguintes termos:

A Impugnação de fls. 70 a 84 suscita a tempestividade, exceção prevista no Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 15, de 12 de julho de 1996, que estabelece

que expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar. Desta forma, deve-se seguir a regra PAF, ou seja, cabe à Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) apreciar a tempestividade suscitada. À EQPAG-SAORT-DRF-JFA-MG, para prosseguimento.

Posteriormente, ao apreciar a defesa apresentada, os membros da 28ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, proferiram o Acórdão nº 108-028.750 (fls. 195/202), por meio do qual, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação quanto à arguição de tempestividade e pelo não conhecimento dos demais argumentos, mantido na íntegra o crédito tributário exigido.

O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

IMPUGNAÇÃO. PRAZO.

A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos que se fundamentar, será apresentada no prazo de trinta dias contados da data em que for feita a intimação da exigência.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. ALEGAÇÃO DE TEMPESTIVIDADE.

A impugnação apresentada fora do prazo legal não instaura a fase litigiosa do procedimento, contudo, em existindo arguição de sua tempestividade impõe se a apreciação deste específico tema.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2012

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. CIÊNCIA VÁLIDA.

Considera-se feita a intimação de lançamento, por meio eletrônico, na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, cuja autorização do procedimento de postagem foi previamente concedida pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente tomou ciência da Decisão da DRJ em 07/11/2022 e interpôs Recurso Voluntário em 22/11/2022 (fls. 215/230), no qual, em síntese:

1. Da incorreta interpretação do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 15/1996 e do art. 56, §2º, do Decreto nº 7.574/2011, bem como da necessidade de análise do mérito: alega a

Recorrente que a decisão de primeira instância administrativa conferiu interpretação incorreta ao Ato Declaratório Normativo Cosit nº 15/1996, ratificado pelo art. 56, §2º, do Decreto nº 7.574/2011. Sustenta que a petição apresentada fora do prazo somente não caracterizaria impugnação nem comportaria julgamento de primeira instância caso não houvesse suscitação de tempestividade.

1.1. Afirma que, tendo sido suscitada a tempestividade, a petição apresentada fora do prazo deve ser considerada impugnação apta a ensejar julgamento em primeira instância administrativa. Aduz que houve efetiva apreciação da tempestividade pela 8ª Região Fiscal, razão pela qual seria cabível o consequente julgamento da impugnação.

1.2. Requer que este C. Conselho analise o mérito da controvérsia ou, alternativamente, determine o retorno dos autos à primeira instância administrativa para apreciação do mérito da Impugnação e do Recurso a ela inerente, nos termos do ADN Cosit nº 15/1996.

1.3. Sustenta que tanto a Impugnação quanto o presente Recurso suscitam a tempestividade, enquadrando-se na exceção prevista na norma, razão pela qual requer: a) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, conseqüentemente, da inscrição no CADIN; e b) a análise integral da Impugnação, abrangendo preliminares e mérito, com observância da executoriedade do ADN Cosit nº 15/1996.

1.4. Aduz que a própria decisão administrativa de primeira instância faz referência ao art. 56, §2º, do Decreto nº 7.574/2011, o qual prevê a necessidade de análise da Impugnação e do recurso dela decorrente quando “caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar”, hipótese que entende configurada no presente caso.

2. Da necessária análise da Impugnação e do Recurso: sustenta a Recorrente que teve ciência do Auto de Infração exclusivamente em 21/02/2018, conforme registros do sistema relativos à abertura da comunicação de Notificação Eletrônica, motivo pelo qual entende tempestiva a Impugnação inicialmente apresentada, bem como o recurso dela decorrente, por terem sido protocolados no prazo de 30 dias previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. Afirma que, embora a empresa tenha cadastrado e-mails e números de telefone celular para recebimento de avisos relativos a mensagens encaminhadas ao DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), não recebeu qualquer e-mail ou SMS referente às comunicações expedidas entre setembro de 2017 e meados de fevereiro de 2018, tomando conhecimento das comunicações apenas quando informada acerca da inclusão do débito no CADIN.

2.2. Destaca que o e-CAC permite o cadastramento de e-mails e números de telefone celular para recebimento de alertas relativos ao envio de mensagens à Caixa Eletrônica da empresa perante a RFB.

2.3. Aduz que a empresa somente recebeu notificação via SMS e e-mail em 20/02/2018, já relacionada à inscrição no CADIN, sendo as comunicações anteriores datadas de fevereiro e agosto de 2017, portanto anteriores à lavratura da autuação em discussão.

2.4. Sustenta que as notificações por SMS e e-mail cadastrados seriam imprescindíveis para completar o ciclo de cientificação do contribuinte acerca do envio de nova mensagem eletrônica, o que não teria ocorrido no momento da lavratura do Auto de Infração.

2.5. Defende que a principal comunicação a ser enviada por SMS ou e-mail (correspondente à constituição do Auto de Infração) não foi encaminhada à contribuinte, razão pela qual não teria sido aperfeiçoada a notificação da imposição fiscal, tampouco iniciado o prazo para apresentação de Impugnação antes de 21/02/2018, data em que alega ter ocorrido a efetiva ciência, nos termos do art. 992, I, “3”, do Decreto nº 3.000/99.

2.6. Afirma que o referido dispositivo permanece vigente e que a contagem dos prazos somente poderia se iniciar após efetiva cientificação da notificação ou intimação, mediante notificação pessoal ou edital, não sendo admitida cientificação presumida.

2.7. Sustenta que somente em 21/02/2018 houve efetiva ciência da autuação, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa previstos no art. 5º, LV, da Constituição Federal, bem como do direito de petição assegurado pelo art. 5º, XXXIV, da Constituição Federal e pelo art. 991, I, do Decreto nº 3.000/99.

2.8. Aduz não ser aplicável o art. 23, III, “a”, do Decreto nº 70.235/99, diante da ausência de comprovação do envio e recebimento efetivo da comunicação, especialmente em razão da inexistência de aviso por e-mail ou SMS acerca da postagem eletrônica.

2.9. Sustenta que a decisão de primeira instância limitou-se ao reconhecimento da intempestividade sem juntar prova do envio da cientificação do Auto de Infração por meio de comunicação eletrônica via e-mail ou SMS, o que entende configurar afronta ao princípio da boa-fé objetiva.

2.10. Requer, ao final, o reconhecimento da tempestividade da Impugnação e do Recurso Voluntário, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN, reiterando que a empresa somente tomou ciência da autuação em 21/02/2018.

3. Da supremacia da verdade real: sustenta que, ainda que a Impugnação e o Recurso não sejam considerados tempestivos, hipótese admitida apenas por cautela, ambos devem ser conhecidos e apreciados em observância aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da supremacia da verdade real sobre a verdade formal. Afirma que a autuação seria improcedente, pois as despesas glosadas corresponderiam a pagamentos efetivamente realizados a empregados e vinculados à atividade-fim da empresa, sendo dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do Lucro Real.

4. Da efetiva ocorrência da despesa glosada: alega que a planilha juntada à defesa demonstraria a efetiva saída financeira das despesas glosadas, denominadas “Cota Utilidade” e “Propriedade Intelectual”, conforme evidenciado na Folha de Salários, Balancetes e Razões Contábeis da empresa.

4.1. Sustenta que as despesas podem ser identificadas no Balancete Anual e nas Razões Contábeis, os quais refletiriam o resumo da folha de salários, especialmente nas contas 3.1.2.01.015 e 3.1.2.01.017, relativas, respectivamente, a “Propriedade Intelectual” e “Cotas de Utilidade” pagas aos empregados da empresa, em decorrência da prestação de serviços vinculados à atividade-fim de tecnologia da informação.

4.2. Aduz que tais despesas constariam da própria DIRF 2013 (ano-base 2012), utilizada pelo agente fiscal na apuração da autuação, especificamente no documento denominado “Quadro Comparativo das Remunerações Anuais dos Empregados – DIPJ (L2,F05) x GFIP x DIRF”, no qual a “Cota Utilidade” figuraria como “Rendimentos Isentos” e a “Propriedade Intelectual” como rendimento tributável sujeito ao código de receita 3208.

4.3. Sustenta, assim, que a autuação fiscal teria incorrido em equívoco ao desconsiderar despesas operacionais efetivamente ocorridas, devidamente comprovadas e registradas na DIRF do exercício correspondente.

5. Da possibilidade de dedução das despesas glosadas: sustenta que o art. 299 do Decreto nº 3.000/99 autoriza a dedução de despesas necessárias à atividade operacional das empresas submetidas ao regime do Lucro Real.

5.1. Afirma que as despesas relativas à “Cota Utilidade”, fundamentada no art. 458, §2º, da CLT, e à “Propriedade Intelectual”, amparada pelo art. 7º, XII, e §1º, da Lei nº 9.610/98, decorreriam diretamente do desenvolvimento de sistemas de informática e programas de computador, estando vinculadas à atividade-fim da empresa de tecnologia da informação.

5.2. Sustenta que os valores foram efetivamente pagos a empregados, sendo indispensáveis à consecução do objeto social da empresa, motivo pelo qual estariam abrangidos pelo art. 299 do RIR/99, devendo ser reconhecida sua dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

5.3. Aduz que, comprovadas a efetiva saída financeira e a natureza operacional das despesas, não seria possível sua glosa, devendo ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

6. Da necessária suspensão da exigibilidade do crédito tributário: sustenta que a autoridade recorrida ou sua superior hierárquica poderiam atribuir efeito suspensivo à Impugnação e ao Recurso Administrativo.

6.1. Aduz que o efeito suspensivo decorreria: a) da demonstração da efetiva saída das despesas relativas à “Cota Utilidade” e “Propriedade Intelectual”, vinculadas à atividade operacional da empresa; e b) do justo receio de dano de difícil reparação, tendo em vista que a ausência de suspensão inviabilizaria a obtenção de CND ou CPD-EN, prejudicando o recebimento

de valores de clientes, a celebração e renovação de contratos, além de comprometer a continuidade das atividades empresariais e a manutenção de mais de 200 empregados.

À fl. 235, a Recorrente requereu a juntada de Nota Técnica elaborada por profissional contábil habilitado, com a finalidade de demonstrar que a glosa de despesas promovida na autuação violaria preceitos contábeis aplicáveis à apuração do Lucro Real, ao desconsiderar despesas efetivamente incorridas para a consecução da atividade-fim da empresa. Às fls. 236/250, consta a referida Nota Técnica.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

A r. decisão recorrida deixou de conhecer da impugnação apresentada pela ora Recorrente, ao fundamento de sua intempestividade.

Conforme se verifica do Termo de Abertura de Documento de fls. 65/66, a contribuinte acessou os arquivos digitais disponibilizados no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (“Portal e-CAC”) em 21/02/2018. Todavia, a ciência das autuações ocorreu anteriormente, em 28/12/2017, mediante abertura da respectiva mensagem eletrônica no Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme comprovado nos autos.

Considerando que o dia 28/12/2017 recaiu em uma quinta-feira, a contagem do prazo teve início no primeiro dia útil subsequente, qual seja, 29/12/2017 (sexta-feira). Assim, o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da impugnação encerrou-se em 27/01/2018, sábado, prorrogando-se automaticamente para o primeiro dia útil seguinte, 29/01/2018 (segunda-feira).

Entretanto, a impugnação somente foi transmitida por meio do Portal e-CAC em 16/03/2018, razão pela qual se revela manifesta a sua intempestividade.

Em suas razões recursais, sustenta a Recorrente que não recebeu aviso por e-mail ou mensagem SMS acerca da existência de comunicação pendente no DTE, motivo pelo qual a intimação eletrônica seria inválida. Alega, ainda, que o prazo para impugnação deveria ser contado da data em que tomou ciência da inclusão de seu nome no CADIN, em 21/02/2018.

A pretensão não merece acolhida.

Uma vez aderindo ao Domicílio Tributário Eletrônico, o contribuinte autoriza a Receita Federal do Brasil a realizar comunicações e intimações por meio eletrônico, independentemente de prévia tentativa de ciência pessoal ou postal. A partir de então, incumbe ao sujeito passivo o dever de acompanhar regularmente sua caixa postal eletrônica, bem como de zelar pelo correto funcionamento e gerenciamento dos acessos conferidos a terceiros autorizados,

mediante utilização de certificado digital próprio, do representante legal ou de procurador regularmente constituído.

Como bem observado pela DRJ, a própria tela do Portal e-CAC destinada ao cadastramento de telefones celulares e endereços eletrônicos — reproduzida pela própria Recorrente em sua peça defensiva — contém advertência expressa acerca da natureza meramente acessória dos avisos de SMS e e-mail. Consta, especificamente, nos itens 3 e 4 do campo “Atenção”:

3) A Administração Tributária não tem como garantir a entrega de SMS, por se tratar de responsabilidade das operadoras e depender das condições da prestação deste serviço aos usuários.

4) A Administração Tributária não tem como garantir a entrega dos e-mails, uma vez que a recepção depende das configurações das contas de e-mail nos respectivos provedores.

Desse modo, eventual ausência de recebimento de aviso eletrônico não possui o condão de invalidar a ciência regularmente aperfeiçoada no DTE, tampouco de deslocar o termo inicial da contagem do prazo processual.

Também não procede a alegação de que, uma vez arguida preliminar de tempestividade na impugnação, estaria a autoridade julgadora obrigada a enfrentar o mérito da autuação.

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 15/1996 dispõe, de fato, que, suscitada a tempestividade como questão preliminar, não será declarada de imediato a revelia do sujeito passivo. Todavia, tal previsão não implica o exame obrigatório do mérito da impugnação, mas apenas a submissão da questão à apreciação da autoridade julgadora competente, exatamente como ocorrido no presente caso. Reconhecida a intempestividade da peça defensiva, resta inviabilizado o conhecimento das matérias de mérito nela veiculadas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton