



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.002471/2009-74
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.132 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de junho de 2022
Recorrente B2W COMPANHIA DIGITAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE. INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. ADESÃO AO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. VALIDADE.

A regularidade de intimação eletrônica depende, apenas, do expresse consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE), independentemente de informação prévia acerca do processo no qual seria permitida a prática de atos de forma eletrônica. Confirmado aquele requisito, efetivado há quase um ano, mormente diante da demonstração de que o sujeito passivo acessou outra comunicação dias antes em sua caixa postal, considera-se feita a intimação 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário eletrônico do sujeito passivo, e revela-se intempestivo o recurso especial interposto depois do transcurso do prazo de 15 (quinze) dias contados daquela ciência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira, que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca. Votaram pelas conclusões do voto vencedor os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Votou pelas conclusões do voto vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

(documento assinado digitalmente)
Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência (fls. 519/535) interposto pela contribuinte contra o acórdão 1402002.529 da 2º Turma da 4º Câmara que restou assim ementado e decidido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ Ano-calendário: 2006

FUSÃO. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL EXCEPCIONANDO A REGRA GERAL.

A compensação de prejuízos fiscais não é elemento inerente ao cálculo da base de cálculo do imposto de renda, constituindo-se, ao contrário, como benesse tributária, a qual deve ser gozada, pelo contribuinte, nos estritos limites da lei.

À míngua de qualquer previsão legal, não há como se afastar a aplicação da trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais da empresa a ser incorporada ou objeto de fusão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário:2006

FUSÃO. LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL EXCEPCIONANDO A REGRA GERAL.

A compensação de prejuízos fiscais não é elemento inerente ao cálculo da base de cálculo do imposto de renda, constituindo-se, ao contrário, como benesse tributária, a qual deve ser gozada, pelo contribuinte, nos estritos limites da lei.

À míngua de qualquer previsão legal, não há como se afastar a aplicação da trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais da empresa a ser incorporada ou objeto de fusão.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS SEM EFICÁCIA NORMATIVA. NÃO EXIGÊNCIA DE MULTA E JUROS, IMPOSSIBILIDADE.

A existência de decisões administrativas sem eficácia normativa e vinculante não autorizam a dispensa da exigência de multa e juros exigidos por meio de lançamento.

A ora Recorrente alega em seu Recurso Especial a existência de divergência de interpretação entre o acórdão Recorrido e os acórdãos paradigmas n.º 1201-00.165 n. 01-04.258 quanto à aplicação da trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais no caso de empresa a ser extinta por incorporação ou fusão.

Se por um lado, o acórdão recorrido entendeu que deve ser aplicada a trava de 30% nesta hipótese, os acórdãos paradigmáticos trouxeram entendimento distinto, ao concluírem que no caso de pessoa jurídica que vier a ser extinta por incorporação ou fusão, não se aplica o limite de 30%, conforme respectivas ementas abaixo:

Acórdão paradigma n.º 120100.165, de 2009:

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL — LIMITE DE 30% — INCORPORAÇÃO — À empresa extinta por incorporação, não se aplica, no período do evento, o limite de 30% do lucro líquido ajustado em relação ao prejuízo fiscal acumulado de períodos anteriores.

Acórdão paradigma n.º CSRF/0104.258, de 2002:

Compensação Prejuízo e Base Negativa — No caso de incorporação, uma vez que vedada a transferência de saldos negativos, não há impedimento legal para estabelecer limitação, diante do encerramento da empresa incorporada.

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial

Em despacho de admissibilidade (fls. 728/732), o Recurso não fora conhecido por intempestivo.

A Contribuinte apresentou Agravo (fls. 743/754) contra tal despacho. Em despacho de agravo (fls. 758/767), o agravo foi conhecido e por consequência o Recurso Especial fora considerado tempestivo.

Diante da comprovação de divergência jurisprudencial, já analisado inclusive no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial que havia considerado o recurso intempestivo, fora dado seguimento ao Recurso Especial da contribuinte.

Contrarrazões da PGFN

A PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte (fls. 769/789) onde alega em síntese:

- i) é intempestivo o Recurso Especial apresentado pela contribuinte em 08/09/17, tendo em vista que a intimação eletrônica do acórdão recorrido validamente ocorreu em 27/07/17;
- ii) tanto a legislação que limita a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, bem como a sua natureza (de benefício fiscal, assim determinada pelo eg. Supremo Tribunal Federal) e a jurisprudência consolidada no CARF, não excluem a empresa extinta da limitação legal.

Em sessão realizada em 12 de março de 2019, esta Turma decidiu por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que a unidade de origem se manifeste sobre a comunicação relativa ao DTE para a Contribuinte, nos termos da Portaria SRF n.º 259, de 2006.

A unidade de origem apresentou informação fiscal esclarecendo:

Em atendimento à Resolução de fls. 804 a 808, consta que o contribuinte é optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE desde 20/09/2016, conforme se verifica nos registros de fls. 810 e 811.

Para a ciência do acórdão de recurso voluntário de fls. 483 a 507, foi enviada a intimação de fl. 509 à caixa postal eletrônica do contribuinte em 12/07/2017, conforme se verifica no Termo de Registro de Mensagem de fl. 513. Não tendo sido aberta a referida intimação no prazo de 15 (quinze) dias da data de entrega, foi cientificado em 27/07/2017 pelo decurso de prazo, conforme a Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo de fl. 514.

Posteriormente, foi enviada a intimação de fl. 734 à caixa postal do contribuinte em 25/10/2017, conforme o Termo de Registro de Mensagem de fl. 738, da qual teve a ciência no dia 27/10/2017 pela abertura de mensagem, conforme o Termo de Abertura de Documento de fl. 739 e o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - Comunicado de fl. 740.

Ademais, na fl. 812, consta em data anterior às referidas intimações, seja ela, 03/07/2017, a emissão de mensagem à caixa postal do contribuinte referente a outro processo, da qual tomou ciência pela sua abertura em 07/07/2017.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

Questão inicial a ser enfrentada diz respeito a tempestividade do Recurso. A resolução n. 9101-000.083 buscou esclarecer se o contribuinte havia sido informado ou não da adoção do DTE para fins de intimação dos atos processuais, nos termos do §3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006.

Conforme transcrito no relatório, a unidade de origem não informa expressamente o cumprimento do referido dispositivo, apenas indicando o momento de adesão ao DTE, e quais atos foram intimados por esta via.

Compartilho do entendimento de que não tendo a RFB se desincumbindo do ônus de informar o contribuinte especificamente sobre o trâmite eletrônico do presente processo, é de se considerar tempestivo o recurso apresentado dentro do prazo de 15 dias contados da data da abertura dos arquivos digitais.

Ademais cumpre analisar o texto da Portaria SRF n. 259/06

Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

(...)

§ 3º Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

Conforme se observa no §3º do artigo 1º da referida norma, caberia à Receita Federal do Brasil informar o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica.

No caso concreto, não houve de forma segregada em ato separado tal informação por parte da Receita Federal do Brasil de que as práticas de atos se dariam de forma eletrônica.

Ainda que possa ser discutível a legalidade da Portaria SRF n. 259/06, o fato é que se trata de um ato da Administração Tributária e como tal padece de legalidade “a priori”. Assim, trata-se de um ato que cria uma expectativa legítima e de boa fé ao contribuinte que aguardará a informação por parte da Receita Federal do Brasil de que as práticas de atos passariam a ocorrer de forma eletrônica a partir de então para aquele caso.

Trago aqui também menção ao Acórdão 9101-004.088, de relatoria da Conselheira Livia Germano nesse mesmo sentido, cuja ementa assim dispõe:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO - DTE. TEMPESTIVIDADE.

A regularidade das intimações eletrônicas depende: (i) do expreso consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do Termo de Opção pelo DTE), e (ii) da informação ao contribuinte acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Ausente este último requisito, é de ser considerado tempestivo o recurso apresentado pelo contribuinte dentro de 30 dias contados do seu efetivo primeiro acesso à decisão recorrida, sobretudo no caso em que, mesmo após a adesão ao DTE, a Receita Federal envia a intimação do auto de infração por via postal, eis que em tal hipótese cria-se no contribuinte a expectativa válida de que os atos do processo seriam praticados por esta via e não eletronicamente.

Assim, tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Entendo restar demonstrada clara divergência jurisprudencial no que tangencia ao limite da compensação na hipótese de incorporação e fusão, conforme demonstrado no despacho de admissibilidade:

Com relação a essa matéria, **ocorreria o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, *à míngua de qualquer previsão legal, não há como se afastar a aplicação da trava de 30% na*

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

*compensação de prejuízos fiscais da empresa a ser incorporada ou objeto de fusão, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos n.ºs 1201-00.165, de 2009, e CSRF/01-04.258, de 2002) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que, à empresa extinta por incorporação, não se aplica, no período do evento, o limite de 30% do lucro líquido ajustado em relação ao prejuízo fiscal acumulado de períodos anteriores, **(primeiro acórdão paradigma)** e que, no caso de incorporação, uma vez que vedada a transferência de saldos negativos, não há impedimento legal para estabelecer limitação, diante do encerramento da empresa incorporada **(segundo acórdão paradigma)**.*

O recurso especial deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

Inicialmente registre-se, em razão das arguições complementares deduzidas em sustentação oral e dos debates entabulados na sessão de julgamento, que prevalece, neste Colegiado, o entendimento de que a decisão de conhecimento do recurso especial impõe a confirmação de todos os requisitos processuais para tanto, inclusive a tempestividade do recurso, e mesmo na hipótese de a Presidência do CARF já ter sobre ela se manifestado em sede de agravo, reformando a objeção inicialmente posta no exame de admissibilidade. A decisão de conhecimento presta-se, apenas, a confirmar a competência deste Colegiado para apreciação da(s) matéria(s) apresentadas pela recorrente, e o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, traz nos arts. 67 e 68 de seu Anexo II, dentre outras exigências, que o recurso especial seja interposto no prazo de 15 (quinze) dias a partir da ciência do interessado. Assim, para além da confirmação da existência do dissídio jurisprudencial, a viabilizar materialmente o exercício da competência deste Colegiado em face de legislação tributária interpretada de forma diferente que demande pacificação, o interessado deve ser legitimado para pretender esta resposta, atuando no prazo que a legislação processual estabelece. Inobservado algum dos requisitos assim postos na legislação processual, este Colegiado será incompetente para atender à pretensão do recorrente, devendo prevalecer administrativamente a decisão que se pretendia reformar, e isto mesmo se a parte interessada não dispuser de meios para reformá-la judicialmente, como seria o caso se a intempestividade fosse constatada em face de recurso fazendário.

Neste mister, mesmo em aspectos preliminares externos à apreciação do dissídio jurisprudencial, eventualmente até impeditivos desta apreciação, este Colegiado, ainda assim, estará contribuindo com a interpretação da legislação processual tributária, e afirmando o entendimento que, ao menos neste caso, deve prevalecer diante de diferentes conteúdos extraídos das normas de regência.

E, neste sentido, o entendimento que prevaleceu neste Colegiado foi em favor da intempestividade do recurso especial, como bem expresso em exame de admissibilidade:

Em preliminar, alega o Recorrente que o Recurso Especial apresentado seria tempestivo, com fundamento no § 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006, e posteriores alterações, e que teria havido flagrante ofensa ao devido processo legal e à segurança jurídica, mencionando, ainda, em seu favor, o entendimento emanado do Acórdão nº 1101-01.077, de 2014, assim ementado:

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTIMAÇÃO FICTA REALIZADA NOS AUTOS. NULIDADE. TEMPESTIVIDADE.

O fato de que o sujeito passivo estava a receber intimações neste processo em meio físico aliado à necessidade de o Fisco informar ao sujeito passivo o processo em que serão realizadas intimações eletrônicas revelam que a súbita alteração na forma de proceder, no que tange às comunicações, é geradora de insegurança.

Dispõem os arts. 1º e 4º da mencionada Portaria SRF nº 259, de 2006:

Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria. (Redação dada pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 1º Os atos e termos processuais praticados de forma eletrônica, bem como os documentos apresentados em papel, digitalizados pela RFB, comporão processo eletrônico (e-processo). (Redação dada pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

[...].

§ 3º Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. (Incluído pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

[...].

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante: (Redação dada pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

I - envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

II - registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize.

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico. (Redação dada pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

Nota-se aqui, uma evidente confusão, tanto da parte do Recorrente, quanto do relator do citado Acórdão nº 1101-01.077, de 2014.

Uma situação é o encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), os quais, praticados de forma eletrônica, [...], comporão processo eletrônico (e-processo) (art. 1º, caput, e § 1º, da Portaria SRF nº 259, de 2006).

Para esse procedimento, sim, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica (art. 1º, § 3º, da Portaria SRF nº 259, de 2006), como, aliás, foi devidamente efetuado neste processo, por meio da Intimação nº ECOB 463/2017, de e-fls. 509:

Alguns procedimentos referentes ao processo podem ser efetuados pelo e-CAC para contribuintes com certificação digital ou opção pelo domicílio eletrônico.

Consulte a página RFB na Internet para maiores informações: www.receita.fazenda.gov.br

Situação inteiramente diversa, porém, é a *intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, [...] efetuada pela RFB mediante [...] envio ao domicílio tributário do sujeito passivo* (art. 4º, caput, e inciso I, da Portaria SRF nº 259, de 2006).

Para essa última situação — que, evidentemente, pode envolver, ou não, a existência de processo (*e-processo*) — basta, **apenas**, a *autorização* expressa do sujeito passivo, que se dará *mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico* (art. 4º, §§ 1º e 2º, da Portaria SRF nº 259, de 2006, e Instrução Normativa SRF nº 664, de 21 de julho de 2006):

TERMO DE OPÇÃO POR DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO

NI (dados de identificação do sujeito passivo obtidos automaticamente)

Nome/Nome Empresarial

Autorizo a Secretaria da Receita Federal a enviar comunicação de atos oficiais para minha caixa postal eletrônica disponibilizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), no endereço, a qual será considerada domicílio tributário eletrônico.

Fico ciente de que o prazo para ser considerado intimado é de 15 (quinze) dias contados da data em que a comunicação for registrada em minha caixa postal eletrônica, a qual ficará disponível pelo prazo de 5 (cinco) anos, salvo se apagada manualmente.

Responsável legal perante a SRF <dados de identificação obtidos automaticamente>:

NOME

CPF

Local e Data

Fundamentação Legal: arts. 2º e 23, III, “a”, e §4º, II, do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, com a redação do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005. e Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006.

Despropositada, pois, a mescla dessas duas situações (art. 1º e art. 4º da Portaria SRF nº 259, de 2006), procedida pelo citado Acórdão nº 1101-01.077, de 2014, no sentido da “*necessidade de o Fisco informar ao sujeito passivo o processo [art. 1º] em que serão realizadas intimações eletrônicas [art. 4º]*”.

O Domicílio Tributário Eletrônico - DTE constitui, pois, uma **opção do contribuinte** e, tendo ele validamente realizado essa opção, fica sujeito à sistemática de intimações à qual expressamente aderiu, não havendo que se falar em “*flagrante ofensa ao devido processo legal e à segurança jurídica*”.

Ainda, a eventualidade de o Recorrente estar recebendo intimações pessoais ou postais em outros processos fiscais não o socorre, já que a adesão ao DTE não impede que a Administração Tributária se utilize das formas de notificação pessoal e postal, previstas no processo administrativo fiscal, e não sujeitas a ordem de preferência. Por outro lado, o fato de a Administração ter efetuado, neste mesmo processo, intimações pretéritas na forma postal, não vincula as futuras intimações.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pelo **não conhecimento do Recurso Especial interposto**. (*destaques do original*)

Em sede de agravo, concluiu-se pela tempestividade do recurso especial nos seguintes termos:

Primeiramente, cumpre observar que não se vislumbra a "confusão" na interpretação das disposições trazidas pela Portaria SRF nº 259, de 2006, referenciada pelo exame agravado. Com efeito, o artigo 1º do referido ato administrativo estabelece que o encaminhamento de atos e termos processuais de forma eletrônica será realizado em conformidade com as disposições por ele preconizadas, e o parágrafo 3º do referido artigo dispõe que, para fins desse encaminhamento, a Receita Federal informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. O artigo 4º da Portaria em questão, trata das formas pelas quais a Receita Federal deve efetuar a intimação por meio eletrônico, entre elas, o envio ao domicílio tributário do sujeito passivo (inciso I). É indubitoso que a intimação referenciada no art. 4º inclui-se no gênero ATOS E TERMOS PROCESSUAIS, estando, assim, alcançada pela exigência estampada no citado parágrafo 3º do art. 1º da Portaria em questão, ou seja, o citado art. 4º, ao estabelecer que "considera-se domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize", não traduz comando no sentido de afastar a comunicação a que alude o parágrafo 3º do art. 1º.

Ao que parece, a norma trazida pelo parágrafo 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006, tem natureza transitória, haja vista a coexistência de processos administrativos "físicos" (em papel) e "eletrônicos". As peças processuais que compõem o presente processo indicam que sua origem se deu de forma "física" e, posteriormente, foi transformado em "eletrônico" por meio da digitalização de referidas peças processuais. Isto explica o fato de, até a prolação da decisão de primeira instância, os procedimentos de ciência terem sido realizados pelo meio postal, e não eletrônico. Em tal circunstância, é perfeitamente justificável que, promovida a "transformação" do processo "físico" para "eletrônico", seja o contribuinte devidamente informado acerca da permissão da prática de atos de forma eletrônica, como previsto no já citado parágrafo 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006.

Um segundo aspecto que é merecedor de apreciação diz respeito ao registro constante no exame agravado no sentido de que a informação reclamada pelo parágrafo 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006, foi prestada por meio da Intimação nº ECOB 463/20177 de e-fls. 509. Como bem destaca a contribuinte, referida INTIMAÇÃO corresponde exatamente a que lhe foi encaminhada para fins de ciência do acórdão 1402-002.529 (decisão recorrida), formalizada por meio eletrônico, e que constitui o objeto da controvérsia que ora se analisa. É inquestionável que a informação a que faz referência a norma em debate deve ser disponibilizada antes da prática do ato de forma eletrônica, e não concomitantemente com ele, já que, nesse segundo caso, ela, a INFORMAÇÃO, deixa de cumprir a sua finalidade, qual seja, cientificar o contribuinte que, em razão da digitalização do processo e da sua opção pela via eletrônica, alguns procedimentos referentes ao processo poderiam ser efetuados pelo e-CAC".

Cumprе destacar que o entendimento aqui esposado alinha-se, naquilo que é essencial, ao declinado no acórdão nº 1101-01.077, referenciado pela Agravante.

Esta Conselheira participou no julgamento consubstanciado no precedente nº 1101-001.077 e divergiu do conhecimento do recurso voluntário lá sob análise. Referido precedente também se constituiu em paradigma de divergência jurisprudencial já solucionada por esta 1ª Turma no Acórdão nº 9101-004.088, que reformou a decisão desfavorável ao sujeito passivo assim proferida no Acórdão nº 1302-002.350:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NORMAS PROCESSUAIS. INTEMPESTIVIDADE.

Por intempestivo, não se conhece do recurso voluntário protocolizado após o prazo dos trinta dias seguintes à ciência da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. ORDEM DE PREFERÊNCIA.

De acordo com o § 3º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/77, os meios de intimação previstos no mencionado dispositivo legal não estão sujeitos a ordem de preferência, de sorte que, válida é a intimação da decisão de 1ª instância por meio eletrônico, ainda que a intimação do auto de infração tenha sido realizada pela via postal.

Acordam os membros do colegiado, em primeira votação, por voto de qualidade, não acolher a proposta de diligência. Vencidos os Conselheiros Eduardo Morgado Rodrigues, Gustavo Guimarães da Fonseca e Julio Lima Souza Martins. Em 2ª votação, por maioria de votos, não conhecer do recurso voluntário por intempestivo. Vencido o Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues. O conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca acompanhou o voto da relatora pelas conclusões. O Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, declarou-se impedido de participar do julgamento.³

Deste julgado recolhe-se como situação fática a adesão ao DTE, pelo sujeito passivo, em 28/11/2013, e a intimação por via eletrônica efetivada em 19/11/2014, seguindo-se o comparecimento da Contribuinte, nos autos, em 12/01/2015. Seu voto condutor primeiramente afasta a necessidade de intimação por outro meio, antes da intimação por via eletrônica, e, enfrentando as disposições da Portaria SRF nº 259/2006, refuta a interpretação lá defendida pelo sujeito passivo porque a ciência de que as intimações se dariam por meio eletrônico estaria consignada no Termo de Opção pelo DTE, cabendo destaque, ainda, do seguinte argumento lá consignado:

De fato, consta no § 3º do art.1º, da mencionada Portaria que, para o encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), esta informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica, mas não significa dizer que a RFB antes de proceder a intimação eletrônica ao contribuinte tenha que enviar-lhe previamente uma comunicação expressa, informando-lhe sobre o processo no qual a intimação seria praticada de forma eletrônica. O que redundaria em "*intimação para intimação*".

Na apreciação da divergência jurisprudencial instaurada em face dessa decisão, a Conselheira Livia De Carli Germano observou, no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.088, que a opção pelo DTE era anterior à lavratura do auto de infração, e que ainda assim a ciência do lançamento se dera por via postal. Registrou a alegação, também, de que o sujeito passivo não anuíra *com qualquer intimação eletrônica no bojo* daquele processo, nem fora *informada pela Receita Federal que se dera a prática de tais eletrônicos* no processo.

Quanto ao cenário legislativo, a Conselheira Livia De Carli Germano anotou que a Lei nº 11.196/2005 fora lacônica quando, na instituição da intimação por via eletrônica, estabeleceu que *a administração tributária informará as normas e condições de sua utilização e manutenção* ao sujeito passivo que desse seu expresso consentimento a esta forma de intimação. Por sua vez, a regulamentação pela RFB foi literal no sentido de que esta informaria *ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica*. Daí a interpretação que prevaleceu naquele julgado de *que a validade das intimações eletrônicas depende: (i) do expresso consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do formulário do DTE), e (ii) da informação ao contribuinte, realizada pela Receita Federal, acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica e aqui já ressalto que, obviamente, se, a despeito de a Receita Federal não ter realizado tal informação prévia, o contribuinte se comporta como se tivesse sido informado, considera-se suprida tal exigência, à luz dos princípios da boa fé e da lealdade processual*. Mas,

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil e Julio Lima Souza Martins. Ausentes justificadamente, os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

adicionou-se que tal interpretação, com mais razão, prevaleceria naquele caso porque *a contribuinte foi, no mínimo, induzida a concluir que a informação sobre a intimação por meio eletrônico ocorreria processo a processo. Isso porque, mesmo após ter optado pelo DTE, permaneceu recebendo as intimações relativas ao presente processo por via postal.*

Ressalte-se, como bem fixado nos debates por ocasião da sessão de julgamento, que não se vislumbra qualquer dúvida na regulamentação referida. O mencionado §3º, ao determinar que *a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica* está contido no art. 1º da Portaria SRF nº 259/2006, que juntamente com seus arts. 2º e 3º regulam a prática de atos ou termos processuais juntados de forma eletrônica ao processo. A realização de intimação por meio eletrônico está inteiramente regulada no art. 4º do mesmo ato administrativo, e não apresenta qualquer dependência daquela informação, somente se detalhando, ali, o que já consta no art. 23, inciso III do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.196/2005. Daí bastar, para parte dos Conselheiros que acompanharam este voto apenas em suas conclusões, a lei processual prever esse meio de intimação e o sujeito passivo ter optado pelo DTE.

Daí também a irrelevância da demonstração, pela Contribuinte, da prática de intimação por outros meios em diferentes processos administrativos em face dela formalizados. A intimação por meio eletrônico depende, apenas, da opção pelo DTE, a viabilizar o seu *envio ao domicílio tributário do sujeito passivo* e consequente *registro em meio magnético ou equivalente*, verificando-se a ciência em *15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega ou nada data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído*, caso a consulta ocorra *antes do prazo de 15 (quinze) dias anterior*, conforme atualização promovida pela Lei nº 12.844/2013 nas disposições do art. 23, §2º, inciso III do Decreto nº 70.235/72.

Adicione-se, porém, que, diversamente do contexto fático analisado no precedente nº 9101-004.088, aqui tem-se lançamento formalizado em autos em papel em 19/10/2009, e nesta forma mantido até a interposição do recurso voluntário, com sua remessa ao CARF em 20/04/2010. As contrarrazões ao recurso voluntário apresentada pela PGFN foram juntadas aos autos de forma eletrônica. Já requerimento de sobrestamento do julgamento, apresentado pela Contribuinte em 01/11/2012, foi juntado aos autos em papel. Os atos decisórios posteriores, editados no CARF, foram juntados de forma eletrônica, e em 12/07/2017 a autoridade local elaborou a intimação para ciência do acórdão de recurso voluntário, registrada na Caixa Postal da Contribuinte em 12/07/2017. A mensagem somente foi aberta pela Contribuinte em 29/08/2017, depois de verificada a ciência por decurso de prazo em 27/07/2017.

Assim, não se verifica aqui a prática de ciência por via postal depois de a Contribuinte ter optado pelo DTE, como mencionado naquele precedente. Conforme documento juntado pela autoridade local por ocasião da conversão do julgamento do presente recurso especial em diligência, a opção pelo DTE ocorreu em 20/09/2016, e as intimações por via postal praticadas nestes autos, portanto, são anteriores à opção. A primeira intimação que se fez necessária nestes autos depois da opção foi a destinada à ciência do acórdão de recurso voluntário, e que se efetivou quase um ano depois da opção. De outro lado, o histórico de mensagens enviadas à Caixa Postal da Contribuinte no período de 01/07/2017 a 12/07/2017 indica que antes desta intimação, a Contribuinte havia recebido informação de Ato Oficial registrado em 03/07/2017 e promovido sua leitura em 07/07/2017 (e-fls. 804/814). Apesar de cientificada em 15/05/2019 das informações assim prestadas pela autoridade local em atendimento a resolução deste Colegiado, a Contribuinte não se manifestou.

Frente a estas informações, melhor percepção da conduta da Contribuinte poderia ser obtida se o histórico de mensagens enviadas à Caixa Postal da Contribuinte retroagisse à sua opção em 20/09/2016. De toda a sorte, a existência de outra mensagem, poucos dias antes, que a Contribuinte leu dias depois do registro, já se presta a evidenciar sua desídia com o acompanhamento exigido dos optantes pelo DTE.

Note-se, ainda, que os fatos aqui sob análise ocorrem 10 (dez) anos depois da regulamentação do DTE pela RFB, além de a intimação ter sido realizada quase um ano depois da opção pela Contribuinte. Ainda, o fato de se ter em conta, aqui, fatos ocorridos em 2017, estabelecem um cenário substancialmente distinto daquele que orientou a decisão proferida no precedente nº 1101-001.017, como se observa no seguinte destaque consignado em seu voto condutor:

Outro elemento que corrobora a existência dessa inaceitável insegurança repousa na informação trazida a esse Conselheiro pelo ilustre patrono da ora Recorrente, no sentido de que o sistema passou por alterações recentemente. De fato, narrou o advogado do contribuinte que, até o fim de 2013, o ambiente eletrônico do e-CAC permitia que seu usuário acessasse sua conta sem que mandatoriamente tivesse que abrir as intimações que lhe tinham sido remetidas pela Receita Federal, quadro esse alterado a partir de janeiro de 2014, quando o sistema passou a não permitir o manejo de outras funcionalidades antes que os documentos que encerram intimações fossem abertos pelos contribuintes.

Por todo o exposto, para além de discordar da interpretação prevalente no referido precedente, bem como no Acórdão nº 9101-004.088, no sentido de que, para processos natos em papel, caberia à RFB informar ao sujeito passivo optante pelo DTE a futura prática de atos eletrônicos – isto com fundamento no que expresso no exame de admissibilidade e no voto condutor do precedente nº 1302-002.350 -, esta Conselheira reforça seu entendimento em favor da validade da intimação por via eletrônica porque realizada depois de 2014, e em face de Contribuinte que já tinha histórico de recebimento de outros atos em sua Caixa Postal eletrônica, sendo inadmissível que a formalidade admitida como necessária nos precedentes referidos seja aqui invocada para afastar os efeitos da desídia cometida em relação ao ônus decorrente da opção pelo DTE manifestada quase um ano antes.

Ao firmar o Termo de Opção pelo DTE, a Contribuinte se declarou ciente de que a ciência de intimações ocorreria, de forma presumida, 15 (quinze) dias depois do registro da comunicação em sua caixa postal eletrônica. Cumpria-lhe, assim, ser diligente e periodicamente consultar, em sua caixa postal, o eventual registro de comunicações sujeitas a prazo para interposição de recursos administrativos.

Adicione-se, por fim, que analisando dissídio jurisprudencial sobre esta temática, a 3ª Turma da CSRF decidiu de forma desfavorável a outro sujeito passivo, referido como pertencente *a um dos maiores – senão o maior – varejistas do mundo*, diante de alegações semelhantes às aqui trazidas, mas muito antes ocorridas, ao longo de 2013. Transcreve-se, aqui, as razões de decidir do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que prevaleceram por maioria no Acórdão nº 9303-006.021⁴:

⁴ Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (Suplente convocado), Valcir Gassen (Suplente convocado em substituição à Conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas, e divergiram na matéria as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello.

Quanto à tempestividade do Recurso Voluntário, para mim, é decisiva a manifestação da Codac, pois autoridade máxima para a administração do DTE.

O aprimoramento do e-CAC foi (com o perdão da redundância) somente um aprimoramento.

O contribuinte (ainda mais do porte do BOMPREGO, que pertence a um dos maiores – senão o maior – varejistas do mundo, a WALMART) não poderia, após ter assinado uma Termo de Adesão no qual expressamente consigna que autorizava a Receita Federal a enviar comunicação “de atos oficiais” (ou seja, sem qualquer restrição) para a sua caixa postal eletrônica, dizer que só estava atendendo à uma exigência para se utilizar do SISCOMEX.

Quanto ao fato de que foi “surpreso”, por sempre ter sido intimado por meio postal, o § 3º do 23 do Decreto nº 70.235/72 é claro ao dizer que os meios de intimação não estão sujeitos a ordem de preferência.

E o exposto consentimento, exigido pelo § 5º do mesmo artigo, conforme já visto, foi dado.

Também, analisando o mesmo dispositivo (que diz que a Administração Tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção), a IN/SRF nº 664/2006 o fez.

E nem se diga que não foi cumprido o que determina § 3º do art. 4º da Portaria SRF nº 259/2006 (“a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica”), pois, obviamente, não está aí a se referir a todos os processos administrativos dos milhares de contribuintes que aderiram ao DTE.

Quanto à Lei nº 9.784/99, é aplicada em caráter subsidiário ao PAF, mas isto não importa, pois não foi violado. Ao assinar o Termo de Adesão ao DTE, em caráter geral, o contribuinte não pode alegar que não tinha certeza de que por esta via seria intimado.

Aqui, a alegação de autorização das intimações apenas no âmbito do SISCOMEX sequer está presente. A argumentação se limita à inobservância, pela RFB, do dever de informar previamente o processo no qual *seria permitida a prática de atos de forma eletrônica*, frente à prova de que o sujeito passivo optou pelo DTE e o acessou dias antes para ter ciência de comunicação lá postada.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada

Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano.

Optei por apresentar a presente declaração de voto para registrar os intensos debates travados na sessão de julgamento acerca da tempestividade do presente recurso especial.

No caso, acompanhei o voto do i. Relator pelo conhecimento do recurso especial, na linha do meu voto proferido no acórdão 9101-004.088, sessão de 09 de abril de 2019, julgado por maioria em diferente composição desta 1ª Turma da CSRF, cuja ementa reproduzo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO - DTE. TEMPESTIVIDADE.

A regularidade das intimações eletrônicas depende: (i) do expresse consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do Termo de Opção pelo DTE), e (ii) da informação ao contribuinte acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Ausente este último requisito, é de ser considerado tempestivo o recurso apresentado pelo contribuinte dentro de 30 dias contados do seu efetivo primeiro acesso à decisão recorrida, sobretudo no caso em que, mesmo após a adesão ao DTE, a Receita Federal envia a intimação do auto de infração por via postal, eis que em tal hipótese cria-se no contribuinte a expectativa válida de que os atos do processo seriam praticados por esta via e não eletronicamente.

A discussão diz respeito ao alcance dos §§4º e 5º do artigo 23 do Decreto-Lei 70.235/1972 e à regulamentação conferida pelo art. 1º, §3º, da Portaria SRF 259/2006 -- parágrafo este incluído posteriormente, pela Portaria RFB 574/2009. Transcrevo essa legislação (grifamos):

Decreto 70.235/1972

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 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 informá-lo-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Portaria SRF 259/2006

Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

(...)

§ 3º Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo **o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)**

Temos, assim, de um lado, uma lei estabelecendo que o endereço eletrônico para fins de intimação “*somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo*”, ao mesmo tempo em que expressamente delega a ato infralegal estabelecer as condições para a manutenção e utilização de tal endereço eletrônico.

A lei não traz, portanto, detalhes sobre como se dará o consentimento, nem sob quais condições, mas antes expressamente enuncia que ato infralegal o fará.

Nesse passo, a Receita Federal, ao trazer tal regulamentação, estabelece então que “*a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica*” (§ 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006).

Isso em um artigo cujo *caput* trata do “*encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*” (grifamos).

Nesse contexto, é de se considerar que o conteúdo do § 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006 é de que, quando ele diz que “*a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica*”, o comando se refere (i) a cada processo, e (ii) à prática de atos tanto por parte do contribuinte quanto por parte da Receita Federal, como diz o *caput*.

Temos assim, uma lei expressamente “lacônica” – **no sentido de que não traz detalhes, mas expressamente delega tal tarefa à norma infralegal** – e uma regulamentação muito clara, na minha leitura, estabelecendo que o sujeito passivo deve ser intimado sobre **o processo** em que *peticionará e receberá intimações* de forma eletrônica. Daí porque afirmei, em meu voto no acórdão 9101-004.088:

De fato, temos, de um lado, uma **lei lacônica** a respeito da necessidade de uma expressa informação, processo a processo, sobre a possibilidade de intimações por meio eletrônico, e, de outro, uma **regulamentação expressa** editada pela Receita Federal sobre o assunto que é literal ao dizer que “*a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica*” (grifamos).

Ao assim proceder, a Receita Federal permitiu que a contribuinte entendesse que ela seria informada, em cada processo, no qual seriam realizadas a prática de atos de forma eletrônica.

Ou seja, considerando as normas editadas sobre o assunto, houve quem concluísse -- e aqui se encaixa o entendimento desta Relatora -- que a validade das intimações eletrônicas depende: (i) do expresse consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do formulário do DTE), e (ii) da informação ao contribuinte, realizada pela Receita Federal, acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica -- e aqui já ressalto que, obviamente, se, a despeito de a Receita Federal não ter realizado tal informação prévia, o contribuinte se comporta como se tivesse sido informado, considera-se suprida tal exigência, à luz dos princípios da boa fé e da lealdade processual.

Observo, por oportuno, que não se trata de exigir “intimação da intimação”, como sugeriu o acórdão recorrido. O que se exigiu foi uma única comunicação a ser feita ao sujeito passivo, referente àquele processo administrativo específico, e não referente a todo e qualquer ato a ser praticado no bojo de tal processo.

Apenas um parêntese quanto ao caso analisado no acórdão acima citado: ali, além do argumento acima, havia uma questão de fato – não presente nos caso ora sob julgamento – de a Receita Federal ter criado uma expectativa no contribuinte de que ele deveria continuar sendo intimado por via postal, eis que, naquele caso, mesmo após a opção pelo DTE o contribuinte permaneceu sendo intimado por via postal. Especificamente por tal razão, ali havia o argumento adicional de que, naquele caso, a Receita Federal teria criado uma expectativa no contribuinte de ser intimado pela via postal.

No presente caso, o contribuinte optou pelo DTE em 20 de setembro de 2016 e o primeiro ato praticado **nestes autos** após tal opção foi a intimação do acórdão recorrido proferido na sessão de 18 de maio de 2017, que ocorreu já por via eletrônica. Diante desse contexto fático, não se aplica aqui o argumento de que a Receita Federal teria criado, especificamente, uma expectativa de que o contribuinte permaneceria sendo intimado via postal.

Mas isso não exclui o argumento de que a norma de caráter geral editada pela Administração (§ 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006), por si só, já permitia uma interpretação no sentido de se ter criado, genericamente, uma expectativa *aos contribuintes* de que, mesmo após formalizarem sua opção pelo DTE, eles seriam avisados sobre **o processo** em que seriam praticados atos – pela Receita Federal e por ele, contribuinte -- de forma eletrônica.

Em síntese, portanto, compreendo que, por força da regulamentação legal trazida pelo § 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006 -- norma essa editada para complementar o artigo 23 do Decreto-Lei 70.235/1972 conforme previsão expressa do § 5º de tal artigo --, os sujeitos passivos devem ser informados sobre o processo (cada processo) em que as partes (Receita Federal e sujeito passivo) praticarão atos de forma eletrônica.

Observo que não estamos, com isso, “interpretando uma lei com base em uma portaria”, mas interpretando um comando legal considerando o seu próprio contexto, inclusive a regulamentação por ele expressamente demandada, que aliás viria a trazer um direito ao sujeito passivo – de ser informado sobre o processo em que poderiam ser praticados atos de forma eletrônica.

Não se ignora que a lei há muito estabelece que não há benefício de ordem entre os tipos de intimação⁵. Ocorre que, quanto uma regulamentação prevista na própria lei **dá a entender** que a intimação eletrônica precisa ser confirmada processo a processo, isso significa que a adoção de tal modalidade, para poder ser cogitada (aí sim, sem benefício de ordem), depende de tal confirmação.

É dizer: o benefício de ordem entre os tipos de intimação não existe, mas a Receita Federal apenas pode cogitar de tipos de intimação possíveis, e a intimação eletrônica apenas se torna uma possibilidade para a RFB quando o contribuinte opta pelo DTE e é informado sobre o processo em que serão praticados atos de forma eletrônica.

Note que, no caso dos autos, **tal intimação inclusive ocorreu**, só que no mesmo ato da intimação do acórdão de recurso voluntário. Veja-se, neste sentido, o seguinte trecho do despacho em agravo que, em exame preliminar, deu seguimento ao presente recurso especial (grifamos):

As peças processuais que compõem o presente processo indicam que sua origem se deu de forma "física" e, posteriormente, foi transformado em "eletrônico" por meio da digitalização de

⁵ Decreto 70.235/1972, Artigo 23, "§ 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)."

referidas peças processuais. Isto explica o fato de, até a prolação da decisão de primeira instância, os procedimentos de ciência terem sido realizados pelo meio postal, e não eletrônico. Em tal circunstância, é perfeitamente justificável que, promovida a "transformação" do processo "físico" para "eletrônico", seja o contribuinte devidamente informado acerca da permissão da prática de atos de forma eletrônica, como previsto no já citado parágrafo 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006.

(...)

Um segundo aspecto que é merecedor de apreciação diz respeito ao registro constante no exame agravado no sentido de que a informação reclamada pelo parágrafo 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259, de 2006, foi prestada por meio da Intimação nº ECOB 463/20177 de e-fls. 509. Como bem destaca a contribuinte, referida INTIMAÇÃO corresponde exatamente a que lhe foi encaminhada para fins de ciência do acórdão 1402-002.529 (decisão recorrida), formalizada por meio eletrônico, e que constitui o objeto da controvérsia que ora se analisa. É inquestionável que a informação a que faz referência a norma em debate deve ser disponibilizada antes da prática do ato de forma eletrônica, e não concomitantemente com ele, já que, nesse segundo caso, ela, a INFORMAÇÃO, deixa de cumprir a sua finalidade, qual seja, cientificar o contribuinte que, em razão da digitalização do processo e da sua opção pela via eletrônica, alguns procedimentos referentes ao processo poderiam ser efetuados pelo e-CAC".

Por fim, mas não menos importante, há de se considerar que, mesmo quem não acolhe os argumentos acima não pode deixar de admitir que, no mínimo, existem duas interpretações possíveis para o conteúdo do § 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006: a exposta acima e a que acabou por prevalecer neste colegiado.

Os debates na sessão de julgamento e as diversas declarações de voto acostadas ao presente acórdão demonstram exatamente isso, ou seja, que ambas as possibilidades de interpretação do § 3º do artigo 1º da Portaria SRF 259/2006 são igualmente plausíveis e fundamentadas.

Em uma tal situação -- de norma editada pela Administração que, objetivamente, permita duas interpretações igualmente plausíveis, sendo que uma delas terá por resultado negar ao contribuinte o próprio direito a ter seu pleito analisado em segunda instância pela Administração Tributária, consolidando contra ele um lançamento – é de se adotar a interpretação que garanta ao sujeito passivo o direito à ampla defesa. Isso como corolário tanto à garantia do devido processo legal quanto aos princípios da Administração Pública.

É dizer, se uma norma editada pela Administração dá margem a uma dúvida interpretativa quanto ao alcance de seu comando, e uma das interpretações possíveis resulte na própria negativa de acesso do sujeito passivo ao devido processo administrativo, tal interpretação deve, por tal razão, ser rechaçada.

Daí porque, respeitando os entendimentos em contrário, também por tal motivo oriento meu voto para considerar tempestivo o presente recurso especial.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Examinando a questão da tempestividade, discutida desde o exame de admissibilidade do recurso especial interposto, peço vênica para divergir do d. relator, pois entendo que há um equívoco na sua interpretação da norma regulamentadora da prática de atos de forma eletrônica feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Penso que há que se distinguir as disposições da Portaria SRF nº 259/2006, alterada pela Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009, na parte que trata especificamente da prática de atos e termos processuais de forma eletrônica (art. 1º a 3º), das disposições atinentes às intimações por meio eletrônico a serem efetuadas pela administração tributária no domicílio tributário do sujeito passivo, assim considerado *“a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize”*.

Com efeito, os art. 4º a 6º da referida Portaria nº 259/2006, com a redação dada pela Portaria RFB nº 574/2009, ao tratar das intimações por meio eletrônico dispunha, *verbis*:

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela SRF mediante:

I - envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

II - registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize.

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à SRF de Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico.

§ 3º A intimação mediante registro em meio magnético ou equivalente será efetuada nos casos de aplicação de penalidade pela entrega de declaração após o prazo estabelecido na legislação.

§ 4º Após concluída a transmissão da declaração do sujeito passivo à SRF, o aplicativo por ele utilizado para gerar a declaração exibirá o recibo de entrega e a intimação a que se refere o § 3º, bem assim possibilitará sua impressão.

Art. 5º Na hipótese de intimação por meio de edital eletrônico, este será publicado no endereço da administração tributária na Internet.

Art. 6º Considera-se feita a intimação por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data:

I - registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, no caso do inciso I do art. 4º;

II - registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, no caso do inciso II do art. 4º; ou

III - de publicação do edital, se este for o meio utilizado.

Nota-se, de pronto, que os dispositivos transcritos disciplinam não apenas a intimação eletrônica enviada à Caixa Postal do sujeito passivo, a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC (inc. I do art. 4º), como também àquelas efetuadas por registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo (inc. II do art. 4º) e àquelas realizadas por meio de edital eletrônico (art. 5º), os quais independem de qualquer adesão do sujeito passivo ao Domicílio Tributário Eletrônico – DTE.

São, portanto, normas próprias de intimação do sujeito passivo, por via eletrônica, com vistas a disciplinar estas novas formas de intimação que fora introduzida pela Lei nº11.196/2005, mediante alteração do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

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; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

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

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; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

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.** [\(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

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

§ 7º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão. [\(Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007\)](#) [\(Vigência\)](#)

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

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

Como se depreende do texto normativo nesta parte, em consonância com os dispositivos legais introduzidos, o mesmo regulamenta o procedimento quanto às intimações eletrônicas a serem efetuadas aos sujeitos passivo por tal meio em caráter geral, ou seja, tais normas são aplicáveis independente da natureza dos processos administrativos em curso, se natos digitais, se digitalizados ou se ainda em papel, posto que as intimações podem ser feitas diretamente na caixa postal eletrônica do contribuinte ou, nos demais casos, por meio de edital eletrônico ou por meio do registro em meio magnético utilizado pelo contribuinte no cumprimento de suas obrigações acessórias.

Por outro lado, os artigos 1º a 3º disciplinam a prática e a juntada de atos e termos processuais de forma eletrônica pela Secretariada Receita Federal ou pelo sujeito passivo e sua integração aos processos eletrônicos, *verbis*:

"Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria.

§ 1º **Os atos e termos processuais praticados de forma eletrônica, bem como os documentos apresentados em papel, digitalizados pela RFB, comporão processo eletrônico** (e-processo).

§ 2º Os documentos produzidos eletronicamente e juntados aos processos digitais com garantia da origem e de seu signatário serão considerados originais para todos os efeitos legais.

§ 3º Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica." (NR)

"Art. 2º A impugnação, o recurso e os demais atos e termos processuais produzidos eletronicamente deverão ser assinados mediante utilização de certificado digital emitido no âmbito da Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) e serão

enviados à RFB por meio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), disponível na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

§ 1º **A comprovação do envio dos documentos dar-se-á de forma eletrônica,** mediante recibo

§ 3º **A utilização de meio eletrônico desobrigará o sujeito passivo de protocolar os documentos em papel na RFB.**

§ 4º Os meios de prova que não puderem ser apresentados em forma eletrônica serão protocolados em unidade da RFB." (NR)

Art. 3º **A impugnação, o recurso e os documentos que os instruem serão protocolados de forma eletrônica,** considerando-se como data de protocolo a data e hora de recebimento dos dados pelo e-CAC.

§ 1º O recebimento pelo e-CAC será efetuado das 8 às 20 horas, horário de Brasília.

§ 2º Para efeito do disposto no caput e no § 1º, o horário estará sincronizado em conformidade com o disposto na Resolução nº 16, de 10 de junho de 2002, do Comitê Gestor da ICP-Brasil.

§ 3º A tempestividade da impugnação ou do recurso será aferida pela data e hora referida no caput.

Nesse sentido, o disposto no § 3º do art. 1º da referida portaria, disciplina regra de caráter evidentemente transitório ao dispor que a RFB informaria ao sujeito passivo o processo no qual seria possível a prática de atos (por ele sujeito passivo) de forma eletrônica.

Isto porque, ao tempo da edição da norma (ano de 2006) era embrionária a implantação do processo eletrônico (e-processo) exigindo-se um período de transição para a transformação dos processos formalizados em papel em processos eletrônicos, por meio de sua digitalização. Ou seja, nem todos os processos já formalizados poderiam permitir a prática de atos pelo sujeito passivo (respostas a intimações, apresentação de impugnações e recursos, etc).

Tais normas não conflitam e nem relativizam as disposições relacionadas às intimações por meio eletrônico disciplinadas na mesma portaria. São regras próprias de instrução processual visando normatizar a introdução dos processos administrativos em meio eletrônico.

Me parece impensável e despropositado que a Secretaria da Receita Federal tivesse que enviar, previamente, a cada um dos contribuintes que optasse pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE uma notificação de quais processos estariam habilitados a receber intimações por meio eletrônico como condição para a sua validade, contrariando toda a lógica de eficiência e agilidade visadas com a implantação desta forma de comunicação eletrônica com o sujeito passivo.

Por fim, vale observar que o sistema de intimações por via eletrônica é apenas um dos meios de intimação previstos na norma processual, não importando em ordem de preferência por qualquer um deles, nos termos do art. 23, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, o que por si só denota sua desvinculação com qualquer norma relacionada à mera instrução processual, seja em processos físicos ou eletrônicos, que é o objeto de disciplina dos três primeiros dispositivos da portaria referida.

Ante ao exposto e considerando que o recurso especial foi apresentado após transcorrido o prazo regimental de 15 dias da regular ciência da decisão recorrida, encaminho meu voto no sentido de não conhecer do recurso da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca

Valho-me da presente declaração para deixar clara a coerência por que pauto minhas decisões. Isto porque, como se vê da declaração de voto da Conselheira Edeli, em passado não muito distante, me posicionei pelo não conhecimento de recurso voluntário em que situação análoga à tratada neste feito teria ocorrido (mais especificamente, neste sentido, confira-se, o Acórdão de nº 1302-002.350, publicado em 11/10/2017).

Todavia, existem distinções relevantes a serem consideradas. Isto porque, naquele feito, julgado em 2017, havia uma dúvida objetiva sobre se a recorrente tinha, de fato, optado pelo DTe e quando, ao passo que, aqui, semelhante dúvida inexiste. Daí porque, lá, me manifestei, inicialmente, pela conversão em diligência; e uma vez vencido nesta proposta, não dispunha de outros elementos para dissentir da então Relatora.

No caso vertente, todavia, e mesmo que se partindo de uma premissa errada, foram praticados atos que deram a entender, razoavelmente, que este processo ainda não estava sujeito aos procedimentos eletrônicos de cientificação.

E vejam que não estou defendendo uma flexibilização das regras previstas pelo art. 23 do Decreto 70.235/72 ou mesmo a aplicação do famigerado “princípio” do formalismo moderado (que vez por outra vem sendo invocado como “carta branca” para descon sideração de regras claras procedimentais contidas no citado Decreto). A questão é que, correta ou não a interpretação das disposições do art.1º, § 3º, da Portaria/SRF de nº 259/06, a mera dúvida aí encerrada foi suficiente para atrair, para o caso concreto, a regra inserta no art. 223 do Código de Processo Civil – CPC, cuja aplicação se impõe por força dos preceitos do art. 15 deste mesmo diploma:

Art. 223. Decorrido o prazo, extingue-se o direito de praticar ou de emendar ato processual, independentemente de declaração judicial, ficando assegurado, porém, à parte provar que não o realizou por justa causa.

§ 1º Considera-se justa causa o evento alheio à vontade da parte que a impediu de praticar o ato por si ou por mandatário.

Ora, já se o disse acima: a mera previsão contida no art. 1º, § 3º, da Portaria/SRF de nº 259/06 já indicia, razoavelmente, a existência de uma interpretação possível que acolheria o entendimento defendido pela recorrente. E a existência de decisões deste CARF, citadas pelo despacho de agravo de e-fls. 758/767 que se perfilam à tese estampada no recurso especial da empresa torna indene de dúvidas que o próprio *déficit* técnico do ato regulamentar retro referido culminou com justo óbice à prática do ato por parte do interessado.

Poder-se-ia, inclusive, invocar, conjuntamente com os preceitos do art. 223 do CPC, a regra contida no art. 221, segundo a qual, “*suspende-se o curso do prazo por obstáculo criado em detrimento da parte*”. De fato, quando menos esperar-se-ia, aqui, ou um esclarecimento das disposições do art. 1º da Portaria/SRF 259, ou, outrossim, a prática do ato descrito pelo seu § 3º (admitido como impositivo, não só pelo Despacho de Agravo, como pelo próprio presidente

de Câmara que considerou o aludido ato praticado para justificar a conclusão quanto a intempestividade do apelo).

Enfim, está mais que clara a interposição de obstáculos ao oferecimento do recurso ora em exame, ainda que tais obstáculos não sejam, efetivamente, físicos. Houve, sim, por interpretações divergentes e pela má redação das disposições regulamentares que tratam do assunto, e, ainda, pelo fato de, até o advento do acórdão de e-fls. 483 e ss, ter ocorrido uma tal condução que, razoavelmente, levou o contribuinte a considerar a necessidade atender à intimações eletrônicas apenas nos processos em que os atos descritos pelo art. 1º, § 3º, da Portaria 259 tivessem sido praticados (daí o fato do contribuinte ter se manifestado “*em outros processos*” após regular intimação via DTe).

Realmente, até aquele *decisum*, todas as intimações lavradas neste feito o foram por meio postal e, segundo a visão que parecia estar correta acerca do preceptivo regulamentar supra, havia, razoavelmente, uma expectativa de que, neste processo, as intimações ainda seguiriam a modalidade não eletrônica.

Tudo isso conforma, razoavelmente (insista-se no emprego deste termo), uma causa justa para a prática do ato aqui retratado após o prazo que lhe era franqueado; a aplicação dos preceitos art. 223 do CPC (conjugado, que seja, com o art. 221) se faz premente, impondo-se, pois, o conhecimento do recurso do contribuinte – com todo o respeito às posições contrárias que foram expostas, inclusive, em sessão.

A luz do exposto, voto por conhecer do recurso do contribuinte.

Como essa decisão não prevaleceu, deixo, aqui, de me manifestar sobre o mérito.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca