



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.901482/2015-85
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.916 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 5 de abril de 2024
Recorrente TRANSPORTES GABARDO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO VIA DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO - DTE. VALIDADE. INDICAÇÃO DE PROCESSOS HABILITADOS A PROMOVER INTIMAÇÃO ELETRÔNICA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA. DESNECESSIDADE.

A validade das intimações eletrônicas prescinde (i) do expreso consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico e (ii) da informação ao contribuinte, a ser realizada pela Receita Federal, acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica.

O disposto no § 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 256/2009, disciplina regra de caráter 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 em face da implantação do processo eletrônico (e-processo).

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.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial; votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (relator), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por dar

provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca (suplente convocado), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

O recorrente, contribuinte, inconformado com a decisão proferida, por meio do Acórdão nº 1302-005.799, de 18 de outubro de 2021, interpôs, tempestivamente, recurso especial de divergência em relação a seguinte matéria: **“requisitos de validade da intimação eletrônica – especificamente, quanto a se a Receita Federal é obrigada a comunicar ao contribuinte (já optante pelo DTE) quando em determinado processo o meio de intimação seja alterado de ‘físico’ para ‘eletrônico’”**.

Reproduzimos, abaixo, a ementa do acórdão recorrido:

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. VALIDADE. AUSÊNCIA DE ORDEM DE PREFERÊNCIA. CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO. INTEMPESTIVIDADE.

A adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico DTE autoriza expressamente a Receita Federal a enviar comunicação de atos oficiais (em caráter geral) para a caixa postal eletrônica do contribuinte, restando esclarecido no Termo de Adesão de que o prazo para ser considerado intimado é de 15 (quinze) dias contados da data em que a comunicação for nela registrada.

Os meios de intimação dos atos administrativos previstos para o Processo Administrativo Fiscal não estão sujeitos a ordem de preferência, nem há que se falar em obrigatoriedade de intimação por via postal em razão dos meios utilizados nas intimações exaradas anteriormente nos autos, sendo válida a intimação por meio eletrônico após a adesão, por parte do contribuinte, ao Domicílio Tributário Eletrônico.

Foram oferecidos ainda embargos de declaração pelo contribuinte, os quais foram rejeitados.

No recurso especial, foram apresentados os seguintes acórdãos paradigmas, nº 1101-001.077 e 9101-004.088, relativos à alegada divergência interpretativa, assim ementados na parte relevante:

AC nº 1101-001.077

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.

AC nº 9101-004.088

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.

Por meio do despacho específico para esse fim, foi dado seguimento ao recurso, em relação a ambos os paradigmas.

Foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional apenas em relação ao mérito do recurso. Basicamente, aduz que a adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) autoriza expressamente o envio de atos oficiais para ciência por esse meio, sem qualquer ordem de preferência com o meio da intimação física.

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

Conhecimento

O despacho que deu seguimento ao recurso especial apresentou os seguintes fundamentos:

O apelo especial propõe divergência quanto aos **requisitos de validade da intimação eletrônica – especificamente, quanto a se a Receita Federal é obrigada a comunicar ao contribuinte (já optante pelo DTE) quando em determinado processo o meio de**

intimação seja alterado de “físico” para “eletrônico”. Indica como paradigmas de divergência os acórdãos nº **1101-001.077** (processo 16561.720036/2011-59 – sessão de 07/04/2014) e nº **9101-004.088** (processo 13855.720077/2014-02 – sessão de 09/04/2019). Confira-se:

“Do cabimento do Recurso Especial – Paradigma 1101-001.077

O acórdão 1101-001.077, proferido nos autos do processo 16561.720036/2011-59, pela Primeira Câmara da Primeira Turma Ordinária, é claro ao afirmar que o processo onde o sujeito passivo recebia as intimações por meio físico e passou a receber pelo meio eletrônico deve ser comunicado, sob pena de nulidade da mesma, senão vejamos:

“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.” (CARF, Acórdão 1101-001.077, Primeira Câmara, j. 07/04/2014)

Por sua vez, o acórdão recorrido afirma ser desnecessária a informação da RFB de que o processo que era físico passou a ser eletrônico, bem como as suas respectivas intimações, como se observa no excerto extraído do seu corpo:

(...)

E, as razões do acórdão paradigma vão totalmente ao inverso, como se observa abaixo:

(...)

Do cabimento do Recurso Especial – Paradigma Resp. 9101.004.088

O acórdão 9101-004.088, proferido pela Primeira Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, nos autos do processo 13.855.720077/2014-02, é claro ao afirmar que o processo onde o sujeito passivo recebia as intimações por meio físico e passou a receber pelo meio eletrônico deve ser comunicado, senão vejamos:

“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”

Por sua vez, o acórdão recorrido afirma ser desnecessária a informação da RFB de que o processo que era físico passou a ser eletrônico, bem como as suas respectivas intimações, como se observa no excerto extraído do seu corpo:

(...)

E, as razões do acórdão paradigma vão totalmente ao inverso, como se observa abaixo:

(...)”

O pedido recursal é pela reforma da decisão recorrida e retorno dos autos à turma a quo para análise, “*eis que os recursos voluntários interpostos são tempestivos*”.

Os paradigmas cumprem os requisitos formais previstos no Regimento Interno do CARF, visto que emanam de colegiados distintos do que prolatou a decisão recorrida, não reformados até a data de interposição do recurso especial e não contrários a Súmula do CARF ou decisão definitiva vinculante.

O **acórdão recorrido** pronunciou-se nos seguintes termos:

“DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 25 de maio de 2017 (fls. 1.158), tendo apresentado o seu Recurso apenas em 08 de agosto de mesmo ano, quando já decorrido o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, razão pela qual é intempestivo o referido apelo.

No Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente defende a tempestividade do Recurso sob os argumentos de que:

(i) teria havido a omissão da Secretaria da Receita Federal do Brasil em lhe informar que o presente processo administrativo passaria a tramitar por meio eletrônico, conforme determinado no art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259, de 2006, já que, até então, todos os atos teriam sido praticados de forma física;

(ii) haveria seletividade por parte da Administração Tributária, na medida em que os atos referentes às cobranças seriam encaminhadas aos e-mails cadastrados pela Recorrente, enquanto as informações referentes à decisão proferida nestes autos não lhe teriam sido comunicadas por e-mail.

Pois bem. Nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, a intimação no Processo Administrativo Fiscal poderá ser realizada por alguns dos seguintes meios:

[reprodução do dispositivo legal]

Desde o ano de 2005, portanto, o meio eletrônico é uma das formas de ciência dos atos administrativos aos sujeitos passivos, sendo expresse, ainda, no §3º do mencionado dispositivo legal que os referidos meios “não estão sujeitos a ordem de preferência”.

Em relação à ciência por meio eletrônico, nos termos do §2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, será considerada realizada:

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)

No caso dos autos, conforme certificado no documento de fl. 1.157:

O destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 10/05/2017 16:35:29.

Acórdão de Manifestação de Inconformidade

Darf

Não tendo sido consultada a mensagem na Caixa Postal, no prazo de 15 (quinze) dias, a ciência foi considerada realizada por decurso de prazo, nos termos da alínea a acima transcrita.

Não se observa, portanto, qualquer irregularidade na intimação à Recorrente, que, tendo deixado de apresentar tempestivamente o seu Recurso pretende transferir à Administração Tributária a responsabilidade pela sua inércia.

Em primeiro lugar, a disposição contida no art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259, de 2006, no sentido de que “a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica” não significa que a Administração Tributária deverá informar tal fato **em cada processo administrativo** individualmente a cada contribuinte, o que seria algo, obviamente, inviável, ante os milhões de contribuintes e milhares de processos administrativos em tramitação. O que necessitaria ser realizado, como o foi, por meio de diversos atos administrativos, era a gradual adesão à tramitação eletrônica com divulgação dos procedimentos pela Administração Tributária.

O fato de, para as comunicações anteriormente enviadas no presente processo, ter sido utilizado o meio postal não constitui qualquer óbice para que, em qualquer instante, seja adotado o meio eletrônico, já que, como visto, todos são válidos e não estão sujeitos a ordem de preferência.

Quanto a segunda argumentação da Recorrente quanto a eventual seletividade da Receita Federal, por não lhe ter remetido aviso por e-mail, como teria realizado para o envio de cobrança, trata-se de alegação totalmente improcedente. Na adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) o sujeito passivo já se obriga a consultar a sua Caixa Postal, já que para ali poderão ser dirigidas as comunicações da Receita Federal. De outra parte, por meio do cadastramento de até três números de celulares e de três endereços de e-mail, recebe avisos da gravação de mensagens em sua Caixa Postal. Não há qualquer distinção, como alude o contribuinte, entre o teor das referidas mensagens. Havendo o cadastramento de endereços de e-mails e/ou número de celulares, os avisos são remetidos por tais meios de comunicação.

(...)

Assim, tendo havido a apresentação do Recurso Voluntário após prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a peça não pode ser conhecida por ser intempestiva.

Isto posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Voluntário.”

No paradigma nº **1101-001.077**, o entendimento quanto à matéria está no voto vencido (condutor no ponto). Destaca-se o necessário ao presente exame:

“Da tempestividade do Recurso Voluntário

(...)

Articula o contribuinte com a assertiva de que teria sido intimado pessoalmente em 30 de abril de 2013, com a alegação de que seria nula a ciência ficta havida nos 15 dias após o envio do acórdão a sua caixa postal.

Entendo que o sujeito passivo tem razão, de modo que deve ser tida como nula a intimação ficta a que se aludiu acima, com o consequente entendimento pela tempestividade do apelo.

Com efeito, o art. 23 do Decreto n. 70.235/72 estabelece que, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

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)

(...)

§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)

(...)

§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) (sem grifos no original)

Por sua vez, a Portaria SRF n. 259/2006 – que Dispõe sobre a prática de atos e termos processuais, de forma eletrônica, no âmbito da Secretaria da Receita Federal – estatui que, *litteris*:

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.

(...)

§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. (Renumerado com nova redação pela Portaria RFB no 574, de 10 de fevereiro de 2009) (sem grifos no original)

Percebe-se, pois, que a validade das intimações eletrônicas imprescinde (i) do expresse consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico e (ii) da informação ao contribuinte, a ser realizada pela

Receita Federal, acerca **do processo** em que *será permitida a prática de atos de forma eletrônica*.

Esse último requisito veio à baila em Portaria editada pela própria Receita Federal, sendo que o seu preenchimento revela-se necessário para a higidez do ato de comunicação eletrônica, de modo que sua ausência implica no cogente entendimento de é nula a correlata intimação.

Esse raciocínio revela-se ainda mais apropriado num caso como o vertente, em que as prévias intimações dirigidas ao contribuinte tiveram lugar em meio postal – ver, por exemplo, o Aviso de Recebimento constante da fl. 156 –, de modo que o sujeito passivo tinha legítima expectativa de que as demais comunicações atinentes a este feito também ocorressem pela mesma via.

Ora, 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.

Essa insegurança não pode estar presente quando se está diante de intimação de ato de órgão julgador a respeito do qual é latente o interesse de recorrer do contribuinte, mormente diante da disposição inserta no §3º do art. 26 da Lei n. 9.784 – diploma legal que regula os processos administrativos no seio da Administração Pública Federal –, que prevê que as intimações devem ser feitas de modo **a assegurar a certeza** de que o interessado teve ciência do conteúdo do respectivo ato.

(...)

Assim sendo, pelas razões acima declinadas, entendo nula a intimação eletrônica (ficta) em apreço (...).”

(grifos e destaques do original)

E do **paradigma n o 9101-004.088** se extrai:

“(...) a discussão meritória 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):

(...)

A Recorrente alega que a validade das intimações por meio eletrônico depende de prévia autorização expressa do contribuinte ou de prévia comunicação expressa por parte da Receita Federal, não sendo suficiente a mera opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico DTE.

Sustenta, no caso, que optou pelo DTE em 28 de novembro de 2013, portanto antes mesmo da lavratura do auto de infração (datado de 8 de janeiro de 2014), e que mesmo assim recebeu a intimação do auto de infração por via postal em 13 de janeiro de 2014, sendo que nunca anuiu com qualquer intimação eletrônica no bojo do presente processo administrativo nem foi informada pela Receita Federal de que se daria a prática de atos eletrônicos no presente processo.

Ao seu turno, o acórdão recorrido entendeu que a autorização para intimação por meio eletrônico é consequência direta da assinatura do Termo de Opção pelo DTE, eis que em tal documento o sujeito passivo "autoriza a Administração Tributária a enviar mensagens de comunicações de atos oficiais para Caixa Postal eletrônica disponibilizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCAC), no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, a qual será considerada

domicílio tributário eletrônico", assim como declara estar ciente de que o prazo para ser considerado intimado é de 15 dias contados da data em que a comunicação for registrada na Caixa Postal eletrônica, e de que deve observar as condições e normas estabelecidas para obtenção, utilização e manutenção do certificado digital válido que possibilite o acesso às mensagens registradas na Caixa Postal eletrônica.

Todavia, compreendo que, com essa interpretação, o acórdão recorrido fez letra morta do § 3º do art. 1º da Portaria SRF 259/2006, bem como não considerou que, nas circunstâncias do caso concreto, a contribuinte tinha uma expectativa legítima de que não receberia intimações do presente processo por meio eletrônico.

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 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.

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.

(...)

Não se nega que o §3º do artigo 23 do Decreto 70.235/1972 estabelece que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo quais sejam: pessoal, postal e eletrônico não estão sujeitos a ordem de preferência. Todavia, isso não significa que a Receita Federal possa alternar entre um e outro discricionariamente, pois tal comportamento coloca em xeque princípios como o da segurança jurídica, da lealdade processual e até mesmo da moralidade administrativa.

De se ressaltar que o §3º do art. 26 da Lei n. 9.784/1999 – diploma legal que regula os processos administrativos no seio da Administração Pública Federal – prevê que as intimações devem ser feitas de modo a assegurar a certeza de que o interessado teve ciência do conteúdo do respectivo ato.

Assim, mesmo que se admitisse que a adesão ao DTE importa imediata anuência ao recebimento de intimações por via postal o que, vale ressaltar, não é o entendimento desta Relatora, conforme acima detalhado fato é que, no caso, se a própria Receita Federal, mesmo após a adesão ao DTE, enviou a intimação do auto de infração por via postal, ela criou na contribuinte a expectativa válida de que os atos do presente processo seriam praticados por via postal e não eletronicamente.

O processo administrativo não é uma arena de duelo, mas um local onde Fisco e contribuinte buscam a correta apuração do fato gerador, com respeito e cooperação. Aceitar que a Receita Federal possa trocar a forma de intimação do contribuinte **sem que tenha havido qualquer alteração nos contextos jurídico ou fático subjacentes** ou seja, sem qualquer alteração legal, sem específica comunicação e sem que o contribuinte tenha dado causa a tal alteração é corroborar com um ambiente de insegurança processual e deslealdade, premiando o mais esperto no jogo com as regras, em detrimento de quem se comporta orientado a seu efetivo cumprimento.

(...)

Irretocáveis, neste sentido, as observações feitas pelo o voto condutor do acórdão 1101- 001.077, indicado como paradigma (voto vencido no mérito, mas que foi vencedor quanto à preliminar de tempestividade naquele caso):

(...)

Assim, compreendo que a decisão recorrida deve ser reformada, admitindo-se o recurso voluntário da contribuinte, porque tempestivo, com o retorno dos autos à turma a quo para a análise do mérito, a qual foi prejudicada em razão da decisão pela intempestividade.”

(grifos e destaques do original)

Observa-se que, tanto aqui como nos casos paradigmáticos, o contribuinte optara pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE antes da intimação eletrônica em discussão. Os julgados interpretaram o mesmo conjunto normativo – art. 23 do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pela Lei nº 11.196/2005) e art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259/2006.

Confrontadas as decisões, confirma-se o dissídio proposto. Diante de situações fáticas semelhantes no relevante, e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

De um lado, o **acórdão recorrido** entende: que “a disposição contida no art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259, de 2006, no sentido de que ‘a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica’ não significa que a Administração Tributária deverá informar tal fato em cada processo administrativo individualmente a cada contribuinte”; que “O fato de, para as comunicações anteriormente enviadas no presente processo, ter sido utilizado o meio postal não constitui qualquer óbice para que, em qualquer instante, seja adotado o meio eletrônico, já que, como visto, todos são válidos e não estão sujeitos a ordem de preferência”; e que “Na adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) o sujeito passivo já se obriga a consultar a sua Caixa Postal” (grifou-se).

De modo oposto, os **paradigmas** erigem, como um dos requisitos de validade da intimação eletrônica, a prévia comunicação da Receita Federal ao contribuinte (já optante pelo DTE) de que os atos processuais passariam a ser realizados pelo meio eletrônico. E pronunciam que a falta de tal requisito já acarreta a nulidade da intimação eletrônica.

No **paradigma nº 1101-001.077**, lê-se: “a validade das intimações eletrônicas imprescinde (i) do expresse consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico e (ii) da informação ao contribuinte, a ser realizada pela Receita Federal, acerca do processo em que será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Esse último requisito veio à baila em Portaria editada pela própria Receita Federal, sendo que o seu preenchimento revela-se necessário para a higidez do ato de comunicação eletrônica, de modo que sua ausência implica no cogente entendimento de que é nula a correlata intimação” (grifou-se).

No **paradigma nº 9101-004.088**, lê-se: “o acórdão recorrido entendeu que a autorização para intimação por meio eletrônico é consequência direta da assinatura do Termo de Opção pelo DTE (...) com essa interpretação, o acórdão recorrido fez letra morta do § 3º do art. 1º da Portaria SRF 259/2006 (...) 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’ (...). 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”; “a validade das intimações eletrônicas depende: (i) do expreso 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” (grifou-se).

Portanto, demonstrada divergência entre Turmas que justifica o reexame da matéria em via especial.

Concordo com os fundamentos do despacho. A dissidência de interpretação diz respeito ao art. 23 do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pela Lei nº 11.196/2005), mas fundamentalmente em cotejo com art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259/2006.

Se, por um lado, o inciso III, art. 23 do Decreto nº 70.235/72 estabelece o meio eletrônico como forma de intimação e o §3º dispõe a ausência de preferência entre esse meio e os físicos (pessoal e por via postal), por outro lado, o art. 1º, §3º, da Portaria SRF nº 259/2006, fixava, na época dos fatos, que a Receita Federal “informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica”.

Ademais, esses dispositivos são interpretados à luz de um quadro fático similar, no recorrido e nos paradigmas, qual seja, o de que os processos se iniciaram de forma física com intimações promovidas inicialmente por meio não eletrônico.

O contribuinte chega a tecer considerações específicas ao presente feito, no caso, à particularidade de ter sido alertado, por e-mail previamente cadastrado, sobre cobranças neste processo e noutro que aponta, mas não para a ciência de decisão, o que corresponderia a uma seletividade não razoável por parte da Fazenda Pública.

Pois bem, se essa circunstância fosse determinante para se fixar a interpretação da legislação apontada, o recurso do contribuinte não poderia ser conhecido, pois o quadro fático, em relação aos dos paradigmas, passaria a possuir dessemelhança.

Todavia, o recorrido possui todos os elementos fáticos relevantes que orientaram as decisões proferidas nos paradigmas, as quais são aptas a reformar o acórdão de piso, razão pela qual, dentro dessa moldura, conheço do recurso.

Mérito

O direito de defesa está localizado em nossa Constituição no art. 5º, mas apenas no seu inciso LV, com a seguinte redação:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Antes dele, foram consignados muitos outros direitos, com o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e até à propriedade, que constam do próprio caput, sem falar daqueles citados nos incisos que precedem o LV, como o direito de resposta (inciso V), o direito à intimidade e à honra (inciso X), o direito de autor (inciso XXVII), o direito à herança (inciso XXX) e o direito à informação (inciso XXXIII), dentre outros.

Assim, a posição posterior do direito à ampla defesa poderia ser considerada algo menos importante. Afinal, a própria estrutura dos diplomas normativos – constituições, inclusive – apontam, pela localização dos seus dispositivos, o que se considera mais relevante juridicamente. Não por acaso, na nossa Constituição Cidadã de 1988, as disposições acerca dos direitos passaram a se localizar antes daquelas destinadas a dispor sobre a estrutura do Estado, numa clara reversão da hierarquia prevista na Constituição anterior.

Nada obstante, quais direitos podem ser efetivamente assegurados sem o direito de defesa? Nem o direito à vida.

Assim, o direito à ampla defesa é um “direito-garantia” em relação a todos os demais direitos e recebe, por isso, maior densidade normativa.

Nessa toada, por exemplo, se, em caso de dúvida da legislação tributária, muitas devem ser afastadas; com maiores razões, as disposições normativas que dizem respeito à ampla defesa devem sempre ser interpretadas a favor dos administrados; nunca o contrário. Diante de duas interpretações possíveis, do ponto de vista gramatical, sempre deve ser adotada aquela que prestigia o direito de defesa; e a forma de intimação de acusados, a qual define o termo inicial da contagem de prazos para a defesa, é regra atinente ao direito de que estamos a tratar.

Pois bem, essas considerações são pilares para a nossa posição acerca da questão aqui posta.

O Decreto nº 70.235/1972 autoriza a intimação eletrônica e afasta qualquer necessidade de qualquer intimação por meio físico, como a pessoal e a postal. Nada obstante, era a Portaria SRF nº 259/2006, que disciplinava a forma desse meio de intimação e o §3º, art. 1º, assim estabelecia:

§ 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.

O acórdão recorrido entendeu que o dispositivo não obrigaria a Receita Federal a promover a informação em cada processo administrativo individualmente considerado, pois seria algo “obviamente” inviável. E conclui, quanto a essa parte:

O que necessitaria ser realizado, como o foi, por meio de diversos atos administrativos, era a gradual adesão à tramitação eletrônica com divulgação dos procedimentos pela Administração Tributária.

Pois bem, para mim, o óbvio é o oposto. Informar que, num processo específico, os atos poderão ser praticados pelo meio eletrônico, não passa também de um ato administrativo e dos mais singelos.

A quantidade de processos administrativos, por maior que seja, não torna um ato dessa natureza como uma prática administrativa inviável ou cuja dificuldade de ser praticada

possa ser considerada um vetor hermenêutico relevante para a interpretação do já citado §3º, art. 1º, Portaria SRF nº 259/2006.

Na verdade, seria necessário, em razão da estrutura gramatical do dispositivo, um grande esforço argumentativo para sustentar que o referido dispositivo não impõe o dever da Receita Federal de **informar** (destaque-se o exato vocábulo que consta da regra: “informará”) “**o processo**”.

O texto, por si só, não legitima a interpretação promovida pelo recorrido, pois, para tal, seria necessário que o dispositivo se referisse a “tipo de processos”, “classe de processos”, “categoria de processo” ou qualquer outra expressão similar, e não ao substantivo singular “processo” precedido pelo artigo definido “o”.

Como assentados previamente, se houvesse dúvida entre as duas interpretações, a densidade normativa do direito à ampla defesa seria vetor decisivo de seleção daquela que desse maior amplitude à garantia processual. Todavia, essa seleção nem sequer é necessária, pois a própria interpretação gramatical determina o significado normativo a favor da pretensão do contribuinte.

A situação dos presentes autos milita ainda mais a favor do sujeito passivo, uma vez que os atos anteriores haviam sido praticados por meio físico, mediante intimações postais. Ademais, sua adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) não afasta o dever da Receita Federal de promover a informação. Apenas, possibilita que use esse meio, caso informe ao contribuinte, especificamente, os processos submetidos a esse tipo de trâmite.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial do contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento com o fito de considerar tempestivo o recurso voluntário e devolver o feito à instância de piso para que enfrente as razões de defesa constantes daquela peça.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator Designado

Em quem pese o bem fundamentado voto do d. relator, como de praxe, a maioria qualificada do colegiado houve por bem negar provimento ao recurso especial pelas razões que passo a expor.

Preliminarmente, impõe-se afastar a alegação trazida em sustentação oral pela recorrente, no sentido de que trata-se de questão de ordem pública em face de se tratar de questão de subvenção para investimentos que já estaria reconhecida legalmente e em outros processos da contribuinte.

Com efeito, tal alegação sequer consta do recurso especial interposto, sendo certo que a jurisprudência dessa turma é no sentido de que mesmo questões de ordem pública quando suscitadas em recurso especial não prescindem de prequestionamento e da demonstração da divergência com indicação de paradigmas tratando especificamente do tema, conforme se colhe da ementa do Acórdão nº 9101-003.439, de 07/02/2018, RElador André Mendes Moura:

AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. REQUISITO PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. Requisito de admissibilidade previsto no Regimento Interno do CARE, tanto no vigente (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, Anexo II, art. 67, § 5º) quanto no anterior (Portaria nº 256, de 22/06/2009, Anexo II, art. 67, § 3º). Precedentes no STJ no sentido de que o prequestionamento é necessário inclusive no caso de matéria de ordem pública (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.553.221 - SP, AgInt nos EDcl no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 932.947 - SP e RCD no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 938.531 - SP). Recurso não conhecido.

No tocante ao mérito da matéria conhecida, o colegiado adotou entendimento deste conselheiro apresentado no processo administrativo nº 10882.002471/2009-74, por meio de declaração de voto registrada no Acórdão nº 9101-006.132, de 06/06/2022, por meio do qual, na oportunidade, o colegiado não conheceu do recurso especial da contribuinte em face do exame de situação similar à discutida neste processo, *verbis*:

[...]

Examinando a questão da tempestividade, discutida desde o exame de admissibilidade do recurso especial interposto, peço vênha 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 nº 11.196/2005, 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 nocaput** 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 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.

[...]

Com base nos fundamentos acima exposto, que se amoldam perfeitamente ao caso em tela, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado