



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

Processo n° 12448.724685/2015-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.426 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente YOLANDA PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2007, 2008

RECURSO INTEMPESTIVO. PEREMPÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Demonstrada nos autos a intempestividade do recurso voluntário, não se conhece das razões de mérito, por perempção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso apenas no que se refere à arguição de tempestividade para negar-lhe provimento e atestar a perempção. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella e Demetrius Nichele Macei que votaram por conhecer do recurso voluntário em relação à arguição de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader

Processo nº 12448.724685/2015-06
Acórdão n.º **1402-002.426**

S1-C4T2
Fl. 1.375

Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto (presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/RJO em sessão de 23 de fevereiro de 2016 (fls. 769/796)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos perpetrados pelo Fisco.

Os autos de infração de IRPJ e CSLL ora em discussão foram assim lavrados (fls. 1396/1443):

a) IRPJ

0001 AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - Lucros Auferidos no Exterior		
Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2007	137.214.641,77	75,00
31/12/2008	182.889.686,75	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2008:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
art. 394 do RIR		
MP 2158-35/2001		

b) CSLL

0001 CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS		
Valor não adicionado ao lucro líquido do período, para a determinação do lucro real, conforme Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2007	137.214.641,77	75,00
31/12/2008	182.889.686,75	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:		
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90		
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95		
Art. 2º da Lei nº 9.249/95.		
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96		
Art. 37 da Lei nº 10.637/02		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:		
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90		
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95		
Art. 2º da Lei nº 9.249/95.		
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96		
Art. 37 da Lei nº 10.637/02		
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08		

DA ACUSAÇÃO FISCAL

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Segundo o TVF (fls. 303/330), as irregularidades estão assim descritas, conforme bem resumido pela decisão recorrida:

“O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 331/339 e 341/347, lavrados pela DRF/RJ I, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 25/09/2013, conforme faz prova o termo de ciência de lançamentos, fls. 385/386, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica no valor de R\$ 79.978.082,14 e da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 28.809.389,57; acrescidos da multa de ofício no percentual de 75% e dos juros moratórios.

2. O autuante, no auto de infração, fl. 332, descreve, em síntese, que apurou falta de adição ao lucro líquido do exercício de lucros auferidos no exterior, na determinação do lucro real, nos valores de R\$ 137.214.641,77 e R\$ 182.889.686,75, referentes aos fatos geradores de 31/12/2007 e 31/12/2008. O lançamento está alicerçado no art. 3º da Lei nº 9.249/95, art. 394 do RIR e MP nº 2.158-35/2001.

3. Com o objetivo de comprovar os lançamentos efetuados, o autuante juntou aos autos o termo de verificação fiscal, fls. 303/329, termos e os documentos, fls. 2/302. Em síntese, descrevo as informações constantes do termo de verificação citado:

3.1. o contribuinte auferiu lucro no exterior não computados como adição ao lucro líquido, das empresas Brascuba Cigarritos, em Cuba, e Yolanda Nederlands BV, Holanda, nos anos-calendário de 2007 e 2008, nos valores registrados em fl. 304, resultando na lavratura de auto de infração, processo nº 11052.000688/2010-19;

3.2. após a impugnação apresentada, a 5ª Turma da DRJ/RJO acordou pela nulidade do auto de infração;

3.3. a União, por intermédio da Procuradoria da Fazenda Nacional e da DRJ declararam a nulidade por vício formal;

3.4. em consequência, foi emitido novo MPF, com termo de início de fiscalização datado de 29/08/2014;

3.5. foi solicitado a documentação referente ao lucro auferido no exterior;

3.6. da análise da documentação, constatou as seguintes irregularidades:

3.6.1. em relação à controlada Brascuba:

- o contribuinte não incluiu os lucros na data do balanço em que foram apurados, consoante determinação do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Este inclui no ano seguinte, isto é, os lucros de 2007 e 2008 foram oferecidos em 2008 e 2009, respectivamente;

3.6.2. da Yolanda Nederlands - os lucros foram integralmente reconhecidos na contabilidade da autuada, através do resultado de

equivalência patrimonial, todavia, não foram adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

3.7. dos tratados internacionais e da disponibilização dos lucros:

- referente aos lucros da controlada na Holanda, o contribuinte deixou de oferecer à tributação, por entender que estaria resguardado pelo art. VII do Tratado celebrado entre o Brasil e o Reino dos Países Baixos para evitar a dupla tributação, mas os lucros auferidos no exterior se enquadram no art. X que permite a tributação pelo Brasil. Considera que os lucros no exterior são dividendos previstos no item 3 do art. 10 do Tratado, sendo, por força do art. 74 da MP nº 2.158/2001, considerados pagos no momento que foram apurados no balanço, na proporção da participação societária;

3.8. a tributação dos lucros da empresa na Holanda não contraria o art. VII do Tratado Brasil-Reino dos países baixos;

3.9. a base lançada está registrada e demonstrada em fls. 329/409.

4. Este lançamento decorreu do julgamento da 5ª Turma da DRJ/RJO que acordou pela nulidade dos lançamentos, fls. 876/892 do processo nº 11052.000688/2010-19, Acórdão n.º 37.216, de 12/05/2011, mantido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, fls. 910/918”.

DA IMPUGNAÇÃO (fls. 394/409)

Ainda lançando mão do relatório da decisão contestada, reproduzo a síntese da impugnação apresentada junto à Turma Julgadora de 1º Piso:

“5.1. Como preliminar, argüiu:

- a anulação do anterior auto de infração se deu por vício material, ausência de motivação e de enquadramento legal para a acusação, o que inclusive teria prejudicado o pleno exercício do direito à defesa (violação do art. 10, III e IV da Decreto nº 70.235/72). Se fosse vício formal como alegado, o CSRF o teria superado e decidido a questão no mérito, como fez questão de manifestar o Ilmo. Conselheiro Relator na sessão de julgamento e em seu voto;

- houve o trânsito em julgado administrativo, sendo que a própria d. Procuradora da Fazenda Nacional, concordando com os termos das decisões administrativas, não interpôs recurso para a Câmara Superior contra o Acórdão nº 1301-001.314 proferido pelo CARF;

- a motivação do lançamento é alterada nesse novo lançamento, que traz a descrição do suposto fato gerador (i.e. que houve apuração de lucros pela Netherlands e Brascuba, não disponibilizados à impugnante) e, dessa vez, vem fundamentando no art. 74 da MP 2.158-35/2001, que obrigaria a tributação automática desses lucros, independentemente de sua efetiva disponibilização;

- a pretensão fiscal com essa nova autuação foi “corrigir” os vícios materiais, vício de motivação, estando extinto o suposto crédito tributário pela decadência, nos termos dos arts. 150, §4º, e 156. V do CTN, pois são fatos geradores de 2007 e 2008. Ressalta que mesmo na hipótese do art. 173 do CTN estaria extinto o direito ao lançamento;

- em decisão unânime, não recorrida, o E. CARF, decidiu não se tratar de mero formalismo o defeito do ato. Tratou-se de defeito em sua estrutura material. E o fez, confirmando decisão da DRJ;

- tal decisão do CARF evidencia a contrariedade do lançamento com o art. 142 do CTN;

- cita a Solução de Consulta Interna nº 8 de 08/03/2013, considerando que a própria RFB reconhece que erro no processo de subsunção dos fatos a regra matriz de incidência é de natureza material;

- o próprio TVF reconhece que o lançamento anterior encontrava-se fundamentado em incorreta descrição dos fatos, o que gerava uma completa ausência de motivação e que os dispositivos legais não correspondiam à infração. Assim, o TVF reconhece o vício material;

- que todas as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam feitas aos cuidados de sua procuradora citada em fl. 409

5.2. No mérito, aduziu:

5.2.1. quanto aos lucros auferidos pela Netherlands:

- o método de equivalência é neutro para fins fiscais, não podendo ser utilizado como método de tributação;

- no caso concreto deve ser reconhecida a prevalência do tratado para se evitar a bi-tributação celebrado entre o Brasil e a Holanda sobre disposto no art. 74 da MP 2.158-35/2001, nos termos do art. 98 do CTN;

- O art. 7º do TDT Brasil-Holanda dispõe “os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributados nesse Estado”, assim, tem-se que a proteção em questão não impede apenas que as empresas sediadas no exterior sejam alcançadas por tributos brasileiros, mas sim protege, da tributação pelo Brasil, os lucros auferidos pela Netherlands, como riqueza econômica, de uma forma objetiva;

- deve ser afastado o entendimento do dividendo ficto, aplicando-se o art. 10 do TDT Brasil-Holanda, pois são dividendos pagos, ou seja, efetivamente distribuídos e passíveis de tributação, dentre os quais não se enquadra os dividendos fictos criados pelo art. 74 da MP nº 2158-35/2001;

- também não se enquadraria no conceito de Regime de Transparência Fiscal ou de CFC pois a regra não satisfaz os pressupostos definidos pela OCDE para a aplicação desse tipo de regime, na medida em que essa modalidade de norma tem como característica principal a sua aplicação somente quando presentes condutas abusivas de contribuintes investidores em países exteriores com o objetivo de afastar a tributação

sobre lucros auferidos no exterior, o que não corresponde ao presente caso;

5.2.2. quanto aos lucros auferidos pela Brascuba.

- os lucros auferidos foram adicionados às bases de cálculo e tributados no ano em que disponibilizados, anos-calendário de 2008 e 2009, como comprovam os documentos já apresentados no curso da fiscalização e que também seguem anexados (doc. 9 a 12), o que demonstra que o crédito tributário que ora se pretende exigir está extinto nos termos do art. 156, I do CTN e que a pretensão da sua exigência representa bis in idem e evidencia enriquecimento ilícito da Fazenda;

- a divergência quanto ao momento de adição dos lucros não poderia implicar em exigência de tributos, somente a atualização monetária nos termos do art. 273 do RIR/99 e do Parecer Normativo 2/96;

- a aplicação do art. 273 não é discricionária. O lançamento integral torna-o imprestável, não passível de retificação, sob pena de alteração do critério jurídico, em patente violação ao art. 146 do CTN, sendo imperioso o seu cancelamento;

- ainda ressalta que ao quantificar a matéria tributável supostamente devida, deixou de realizar a compensação do imposto recolhido pela Brascuba às autoridades cubanas, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.249/96, e ainda utilizou taxa de câmbio errada para conversão dos lucros pois não utilizou a taxa para venda no dia das demonstrações financeiras, como determina o art. 25, §4º da Lei nº 9.429/95, o que só corrobora a precariedade da presente cobrança;

- não pode cobrar juros de mora sobre multa e ofício, nos termos do art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96;

- conclui pela improcedência do lançamento”.

DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 2023/2053)

Analisando o litígio, a 5ª Turma da DRJ/RJO considerou procedentes os lançamentos, mantendo a autuação, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

VÍCIO DE FORMA. AUSÊNCIA DE ELEMENTO CONSTITUTIVO OBRIGATÓRIO. AUSÊNCIA DO VÍCIO MATERIAL.

A ausência de elemento constitutivo obrigatório para o lançamento gera a nulidade deste por vício de forma, não estando presente o vício material quando o lançamento está devidamente descrito.

DECADÊNCIA. NOVA DECISÃO. VÍCIO DE FORMA. AUSÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data em que se tornar definitiva a

decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

LUCRO NO EXTERIOR. CONTROLADA. EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. ADIÇÃO AO LUCRO REAL.

Os lucros auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano.

LUCRO NO EXTERIOR. POSTERGAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS.

A inexistência quanto ao período de reconhecimento de lucro somente constitui fundamento para lançamento por postergação caso tenha ocorrido pagamento no período onde o lucro foi reconhecido. Caso contrário, cabível será o lançamento do lucro não incluído no lucro real.

LUCRO AUFERIDO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.

Cabe ao contribuinte a cabal comprovação do imposto recolhido, apresentando todos os elementos que dêem convicção, nos termos da legislação tributária, do efetivo recolhimento do imposto.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007, 2008

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECORRÊNCIA.

O lançamento decorrente segue o resultado do principal, em razão de sua estreita relação de causa e efeito.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente foi cientificada do R. *decisum* em 16/03/2016 (fls. 802/803/805), pelo decurso do prazo de 15 dias após a disponibilização, em sua Caixa Postal eletrônica, dos arquivos relativos à decisão recorrida, fluindo a partir do dia seguinte, 17 de março de 2016, quinta-feira, o trintídio legal para interposição do recurso voluntário, vencendo, pois, tal prazo, em 15/04/2016, uma sexta-feira.

Na sua longa peça recursal, a recorrente centra sua defesa em quatro frentes principais, a saber:

- a) antecipadamente a qualquer matéria fática ou de direito, argui “tempestividade” do recurso voluntário, sobre a qual discorre exaustivamente;
- b) preliminar de decadência, fruto do reconhecimento de que os lançamentos aqui presentes, como reflexo do procedimento fiscal formalizado no

Processo nº 11052.000688/2010-19, na qual a recorrente é parte e que teve os lançamentos cancelados com decretação de nulidade dos atos por vício (no entendimento da recorrente, vício material, no do Fisco, vício formal);

- c) no mérito, a correção de seu procedimentos em relação aos lucros disponibilizados por coligadas (Cuba) e controlada (Países Baixos) no exterior;
- d) inaplicabilidade da imposição de juros sobre a multa de mora.

DA TEMPESTIVIDADE

Acerca da tempestividade, noticia que tomou ciência em 16/06/2016 (quinta-feira) da intimação do resultado da decisão da DRJ (Ac. 12-79.680), motivo pelo qual, nos termos do artigo 33 do PAF e 73 do Decreto nº 7.574/2011, o RV seria tempestivo.

Salienta que, “*embora o referido Acórdão tenha sido disponibilizados em sua Caixa Postal do e-CAC em 01.03.2016*”, somente teria, “*efetivamente*”, tomado ciência do teor da intimação e conseqüentemente da decisão da DRJ em “*16.06.2016, conforme atesta o Termo e Abertura de Documento*” (...), “*motivo pelo qual não se pode alegar que a Recorrente teria sido intimada do Acórdão em data anterior a 16.06.2016*”.

Clama pelos princípios da ampla defesa e do contraditório, diz que os atos públicos têm que ter publicidade, reporta-se às formas de intimação previstas no PAF (pessoalmente, via postal, por meio eletrônico e edital), pontua que cabe ao contribuinte definir seu domicílio tributário e que só na falta de eleição pelo sujeito passivo é que a Administração poderá fazê-lo de ofício, comenta sobre o artigo 23, do PAF, diz que a intimação eletrônica só surgiu a partir de 2011 pelo DTE, que, “*em um primeiro momento não aderiu a essa forma de intimação*”, e que somente em março de 2014, “*se viu obrigada*” a se cadastrar no DTE para que pudesse dar continuidade às suas operações, como no caso de utilização do Siscomex. (destaques no original).

Literalmente escreve (fls. 821 – negrito no original):

“*Pois bem. Assim, consoante demonstrado, tem-se que para a regular intimação das partes nos processos administrativos fiscais, o artigo 127 do CTN e o artigo 23 do Decreto 70.235/72 determinam que cabe ao contribuinte indicar o domicílio no qual receberá intimações*”.

Diz ainda que “*ciente das falhas ocorridas na intimação eletrônica (...) requereu expressamente (...) que as decisões proferidas no presente Processo Administrativo fossem encaminhadas diretamente para sua patrona (...) com endereço (...)*” (destaques no original).

Sustenta ser nula a intimação da decisão de 1º grau em razão de não ter sido a intimação do resultado “*encaminhada ao domicílio tributário eleito pela Recorrente*”, o que constituiria flagrante violação ao devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

Mais, que em razão destes fatos, “*só teve ciência da decisão em 16/06/2016 (data da primeira leitura) e não na data que supostamente a decisão teria sido encaminhada ao seu DTE*” (negrito no original).

Cita e transcreve decisões judiciais e administrativas, sustenta que a Portaria nº 259/2006 da SRF, artigo 1º, § 3º, “*jamais foi informada que o presente processo teria intimações eletrônicas, conforme determina o referido dispositivo*”.

Acosta mais jurisprudência e conclui o tópico (fls. 827/828):

“Por fim, caso os Ilustres Julgadores entendam que não seria o caso de a intimação ter sido encaminhada à patrona da Recorrente, o que se admite apenas a título argumentativo, ainda assim a intimação é nula, pois, diante da ausência de ciência da intimação pela Recorrente, deveria ter sido efetuada a intimação por edital.

(...)

Por todo o exposto, a Recorrente entende que resta demonstrada a patente nulidade da intimação da decisão de 1ª instância, haja vista que: (i) não foi encaminhada para o domicílio eleito ela Recorrente, nem tampouco (ii) a Recorrente foi informada de que seria intimada eletronicamente dos atos relativos ao presente processo tal como determina o artigo 1º, § 3º da Portaria nº 259/2006; e, ainda, (iii) deveria ter sido, em última hipótese, realizada a sua intimação por meio de edital nos termos do § 1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, por essas razões deve ser considerada como data da ciência o dia 16.06.2016, que foi a data na qual a Recorrente teve conhecimento da decisão de primeira instância. Por essa razão, protocolado nesta data, é tempestivo o recurso”.

DA DECADÊNCIA. DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS EM OUTRO PROCESSO

Sobre o assunto diz que os lançamentos contidos no processo nº 11052.000688/2010-19, na qual a recorrente é parte e que teve os lançamentos cancelados, foram assim fulminados, com decretação de nulidade, por vício material e não vício formal, como quer o Fisco.

Discorre longamente sobre tais institutos, diz que o vício material não permite o refazimento dos lançamentos, como no caso do vício formal e que, por isso, teria havido a decadência.

SOBRE OS LUCROS NO EXTERIOR

Disserta exaustivamente sobre a matéria, assenta que os lucros de sua controlada nos Países Baixos não estaria sujeito à tributação no Brasil, por força do Tratado entre os dois países e que, se devido, o imposto só poderia ser exigido naquele território.

Acerca da coligada em Cuba informa que os lucros, à razão de 50% (sua participação acionária) foram tributados quando disponibilizados, no caso, em 2008 e 2009, pelo que o crédito tributário estaria extinto e, quando muito, poderia o Fisco exigir a diferença relativa à “*atualização monetária e multa incidente sobre o tributo devido, nos termos do que determina o art. 273 do RIR/1999 e o Parecer Normativo 2/96*” (fls. 861).

Além disso, destaca que tais lucros foram integralmente submetidos à tributação, “*sem que fosse realizada qualquer compensação nos termos do artigo 26 da Lei nº 9.249/1996, em flagrante ilegalidade*” (fls. 867).

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Processo nº 12448.724685/2015-06
Acórdão n.º **1402-002.426**

S1-C4T2
Fl. 1.384

Entende não ser devido tal encargo e cita decisões do CARF.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

Duas prejudiciais de mérito se mostram presentes neste processo, exigindo sua apreciação pelo Colegiado precedentemente a qualquer outra análise.

São elas:

- i) intempestividade do recurso voluntário;
- ii) definir se a nulidade decretada no processo nº 11052.000688/2010-19, da mesma contribuinte e que permitiram o refazimento dos lançamentos aqui tratados teve como motivação “vício formal” como alegado pelo Fisco e acolhido pela decisão recorrida, por isso, válido o novel procedimento fiscal, ou se trataria de “vício material”, como sustentado pela recorrente, motivo pelo qual teria ocorrido a decadência suscitada pela interessada.

Como a primeira antecede a segunda e esta só teria sequência se vencida aquela, princípio pela análise da possível “intempestividade” do recurso voluntário.

A respeito, a legislação vigente à época dos fatos previa:

- Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (com negrito acrescido):

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 a 9º (omissis)

Em atos normativos e regulamentadores deste dispositivo, a administração tributária se manifestou, valendo destacar pela sua relevância a Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006 e a Portaria MF nº 527, de 09 de novembro de 2010, impondo vê-las (com destaques acrescidos):

➤ **Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006**

Dispõe sobre a prática de atos e termos processuais, de forma eletrônica, no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e IV do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto nos arts. 2º e 23 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, resolve:

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.

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.

§ 2º O teor e a integridade dos arquivos enviados, bem assim a observância dos prazos, é de inteira responsabilidade do sujeito passivo.

§ 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.

§ 5º Os comprovantes originais de deduções, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

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.

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

§ 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 RFB, o aplicativo por ele utilizado para gerar a declaração exibirá o recibo de entrega e a intimação a que se refere o § 3º, bem como 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.

Art. 7º e 8º - (omissis).

➤ Portaria MF nº 527, de 09 de novembro de 2010

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA INTERINO, no uso da atribuição que lhe confere o parágrafo único, inciso II, do art. 87 da Constituição da República Federativa do Brasil e tendo em vista o disposto nos artigos 2º e 23 do Decreto No- 70.235, de 6 de março de 1972, e na Medida Provisória No- 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, resolve:

Art. 1º A elaboração e o encaminhamento de atos e termos processuais em forma eletrônica serão realizados, no âmbito do Ministério da Fazenda (MF), conforme o disposto nesta Portaria.

§ 1º A elaboração de documento digital, o processo de digitalização de documentos originais constantes de suporte analógico e o processo de armazenamento dos documentos digitalizados correspondentes deverão ser realizados de forma a manter a integridade, a autenticidade, a interoperabilidade e, quando necessário, a confidencialidade do documento digitalizado, com o emprego de certificado digital emitido no âmbito da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), nos termos da Medida Provisória No- 2.200-2, de 2001.

§ 2º Os atos e termos processuais praticados em forma eletrônica, bem como os documentos apresentados em papel, digitalizados pelo MF, desde que devidamente observado o parágrafo anterior, comporão processo eletrônico, doravante denominado de eprocesso.

§ 3º Os documentos originais serão conservados pelo seu detentor até que ocorra a prescrição da pretensão de discutir a validade do documento em juízo.

§ 4º Os documentos produzidos eletronicamente desde seu nascedouro e juntados aos processos digitais com garantia da origem e de seu signatário, observados os termos desta Portaria, serão considerados originais para todos os efeitos legais.

§ 5º O documento digitalizado, objeto de conversão, será considerado cópia autenticada para todos os efeitos legais.

§ 6º Impugnada a validade da cópia mencionada no parágrafo anterior, mediante alegação motivada, fundamentada e comprovada de adulteração antes ou durante o processo de digitalização, deverá ser instaurado incidente, preferencialmente em meio eletrônico, para a verificação da autenticidade do documento objeto de controvérsia.

Art. 2º A impugnação, o recurso e os demais atos e termos processuais produzidos eletronicamente, inclusive quando se tratar de Procedimento Administrativo Fiscal (PAF), deverão ser assinados eletronicamente, autenticados com emprego de certificado digital emitido no âmbito da ICP-Brasil e enviados ao órgão competente por meio de centro virtual disponível na Internet.

§ 1º Alternativamente à hipótese descrita no caput, poderá o interessado se cadastrar perante um dos órgãos do MF, oportunidade em que lhe serão fornecidos os meios para que possa enviar eletronicamente os atos e termos processuais, conforme regulamento.

§ 2º A comprovação do envio de petições e de documentos na forma prevista no caput e no § 1º dar-se-á mediante recibo eletrônico emitido pelo órgão competente.

§ 3º Inexistindo o centro virtual previsto no caput, as petições e os documentos que couberem aos interessados deverão ser entregues à unidade competente do MF em arquivo contido em mídia eletrônica, assinado eletronicamente e autenticado com emprego de certificado digital emitido no âmbito da ICP-Brasil.

§ 4º Verificada a regularidade da entrega prevista no parágrafo anterior, será emitido protocolo de recebimento ao apresentante.

§ 5º O teor e a integridade dos arquivos entregues, bem assim a observância dos prazos, são de inteira responsabilidade dos interessados.

§ 6º A utilização de qualquer dos meios previstos nos dispositivos anteriores desobrigará o interessado de protocolar os documentos em papel nos órgãos do MF.

§ 7º *Caso o sujeito passivo, na hipótese do § 3º, não optar por entregar os atos processuais que lhe couberem em arquivo contido em mídia eletrônica, deverá protocolá-los em papel, apresentando, juntamente com os originais, cópia de cada um dos documentos a serem protocolados.*

§ 8º *Os originais a que se refere o parágrafo anterior deverão ser devolvidos ao sujeito passivo, imediatamente após o protocolo e a realização das medidas impostas em regulamento, caso sejam necessárias.*

§ 9º *As cópias apresentadas pelo sujeito passivo poderão ser destruídas pela Administração imediatamente após o processo de digitalização previsto nesta Portaria.*

§ 10. *Os meios de prova que não puderem ser apresentados em forma eletrônica serão protocolados na unidade competente do órgão do MF, na forma dos §§ 7º, 8º e 9º.*

§ 11. *A Administração poderá exigir no curso do processo, a seu critério, o original de documento que tenha sido apresentado pelo sujeito passivo.*

Art. 3º Será considerada como data de protocolo da impugnação, do recurso e dos documentos apresentados eletronicamente a data e hora de recebimento dos dados pelo centro virtual dos órgãos do MF disponível na Internet.

§ 1º *O recebimento pelo centro virtual a que se refere o caput será efetuado das 8 às 20 horas, horário de Brasília.*

§ 2º *A tempestividade da impugnação ou do recurso será aferida pela data e hora referida no caput.*

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pelo órgão competente do MF 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 centro virtual na Internet, desde que o sujeito passivo expressamente autorize.***

§ 2º ***A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo aos órgãos competentes do MF de Termo de Opção, por meio do centro virtual, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico.***

§ 3º Inexistindo a autorização prevista no § 1º e não sendo realizada a intimação nos termos do inciso II do caput, o órgão do MF deverá realizá-la por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ao endereço do sujeito passivo, com prova de recebimento, conservando-se o comprovante de entrega em meio físico, após a sua respectiva digitalização e juntada ao processo eletrônico, observado o disposto no § 3º do art. 1º desta Portaria.

§ 4º Resultando-se improficuo qualquer dos meios de intimação previstos nos parágrafos anteriores, a intimação poderá ser feita por meio de edital publicado no endereço eletrônico do órgão do MF na Internet.

Art. 5º 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.

Parágrafo único. Após concluída a transmissão da declaração do sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o aplicativo utilizado para gerar a declaração emitirá o recibo de entrega e a intimação a que se refere o caput, bem como possibilitará sua impressão.

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

I - da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, nos casos do inciso I do art. 4º;

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

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

Art. 7º a 9º - (omissis).

Naquilo que é pertinente ao deslinde da refrega, a leitura conjugada do texto legal, representado pelo Decreto nº 70.235/1972, com os atos normativos que complementam a matéria permite concluir que a intimação será efetuada de forma “**eletrônica**” (PAF – art. 23, III), com prova de “**recebimento**”, dirigida “**ao domicílio tributário do contribuinte**” (ibidem, letra “a”) e que a intimação será considerada realizada “**se por meio eletrônico**”, em “**quinze dias da data do registro do comprovante de entrega no citado domicílio tributário**” (§ 2º, III, “a”, do mesmo artigo), considerando-se “**domicílio**”, para os fins aqui tratados, “**o endereço fornecido pelo sujeito passivo ou a ele atribuído pela Administração**” (§ 4º, I e II, mesmo artigo).

Pois bem, segundo comprovadamente consta dos autos, a Administração Tributária corretamente atendeu aos ditames dos citados dispositivos, intimando o sujeito passivo do resultado do julgamento da DRJ/RJO mediante a disponibilização do Acórdão ora recorrido no seu domicílio tributário eletrônico (DTE), conforme fls. 802/803/805, abaixo reproduzidas:

Fls. 802:

<p style="text-align: center;">TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM NA CAIXA POSTAL - COMUNICADO</p> <p>O destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 01/03/2016 13:14:53.</p> <p>Intimação de Resultado de Julgamento Demonstrativos de Débitos do Processo Darf Acórdão de Impugnação</p>

Fls. 803:

<p style="text-align: center;">CIÊNCIA ELETRÔNICA POR DECURSO DE PRAZO - COMUNICADO</p> <p>Foi dada ciência dos documentos relacionados abaixo por decurso de prazo de 15 dias ao destinatário a contar da disponibilização dos documentos através do Caixa Postal, Módulo e-CAC do Site da Receita Federal.</p> <p>Data da disponibilização no Caixa Postal: 01/03/2016 13:14:53 Data da ciência por decurso de prazo: 16/03/2016</p> <p>Intimação de Resultado de Julgamento Demonstrativos de Débitos do Processo Darf Acórdão de Impugnação</p>
--

Fls. 805:

<p style="text-align: center;">TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO - COMUNICADO</p> <p>O Contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados abaixo na data 16/06/2016 14:34h, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 01/03/2016 na Caixa Postal.</p> <p>Acórdão de Impugnação Intimação de Resultado de Julgamento Demonstrativos de Débitos do Processo Darf</p> <p>Contribuinte: 00.572.960/0001-26 YOLANDA PARTICIPACOES S/A (ou seu Representante Legal)</p> <p>DATA DE EMISSÃO : 16/06/2016</p>

Neste cenário, indubitavelmente reconhecer que, disponibilizado o arquivo com a decisão da DRJ no DTE da recorrente em 01/03/2016 e passados quinze dias desta inserção, a

contribuinte foi considerada legalmente intimada em 16/03/2016, a teor do disposto no artigo 23, § 2º, III, “a”, do PAF², tendo em vista que não exerceu a opção prevista na letra “b” do mesmo inciso³.

Consequentemente, em 15 de abril de 2016, dia útil, venceu o trintídio legal para interposição do recurso voluntário ao CARF, pelo que, sem nenhuma dúvida, a intempestividade restou configurada, sendo absolutamente irrelevante que em 16/06/2016 tenha havido a “abertura dos arquivos digitais” pela recorrente, data que só teria significado se observada a opção prevista na parte final da alínea “b” do inciso III, do § 2º, do art. 23, do PAF, já antes transcrito.

Destaque-se que todos os fatos até aqui relatados foram objeto de expresso reconhecimento pela própria recorrente na redação de seu recurso especial.

De outra parte, não me sensibilizo com os argumentos da recorrente em seu recurso voluntário quando, buscando justificar a perda do prazo para interposição do recurso, tenta deslocar o prazo de intimação para a data em que procedeu a abertura dos arquivos digitais e fulminar a intimação eletrônica que, sabidamente, tem fundamento legal.

Igualmente irrelevantes, embora respeitáveis, as decisões administrativas e judiciais acostadas pela defesa posto que não vinculantes ao processo aqui tratado, só fazendo coisa julgada entre as partes nelas envolvidas, o que não é o caso da recorrente.

Ademais, há precedente recente desta Turma em sentido oposto ao entendimento da recorrente (Acórdão nº 1402-002.334 – sessão de 05/10/2016 – Rel. Leonardo de Andrade Couto – unânime).

Do mesmo modo, a argumentação de que as intimações deveriam ser enviadas ao patrono da contribuinte não tem suporte legal, inexistindo uma linha sequer no PAF que assim determine. Ao contrário, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, é prevista intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal, eletrônico ou de fax, fornecido e eleito pelo próprio contribuinte, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

Pelo exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário **exclusivamente para atestar a intempestividade e, como decorrência, NÃO CONHECER das razões de mérito.**

² § 2º **Considera-se feita a intimação:**

(...)

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)

É como voto.

Brasília (DF), em 22 de março de 2017.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

³ 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)*