



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.722753/2012-66
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.264 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de agosto de 2022
Recorrente CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

INTIMAÇÃO. OPÇÃO PELO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. EXCLUSIVIDADE. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidenciam decisão que não analisa alegação de exclusividade de intimação por meio eletrônico em face de sujeito passivo optante pelo domicílio tributário eletrônico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira que votou pelo conhecimento.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA – Presidente

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.264 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13116.722753/2012-66

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS S.A. ("Contribuinte", e-fls. 7043/7056) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-002.855 (e-fls. 6878/6897), na sessão de 15 de março de 2018, no qual o Colegiado *a quo* decidiu, *por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário somente em relação à arguição de sua tempestividade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento*.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

INTIMAÇÃO. ORDEM DE PREFERÊNCIA.

Não existe ordem de preferência entre as intimações pessoal, postal e eletrônica.

RECURSO INTEMPESTIVO.

É intempestivo recurso voluntário interposto após o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto no 70.235, de 1972.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre receita auferida nos anos-calendário 2008 a 2010, à título de "Crédito Outorgado de ICMS", benefício concedido pelo Estado de Goiás. A autoridade julgadora de 1ª instância registrou que os responsáveis tributários Carlos Alberto de Oliveira Andrade, Emanuelle Carmesette do O. Andrade e José Rodrigues Seara não apresentaram impugnação e negou conhecimento às alegações da Contribuinte acerca da ilegitimidade da inclusão dos administradores no polo passivo da autuação (e-fls. 6648/6679). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou conhecimento ao recurso voluntário em razão de sua intempestividade (e-fls. 6878/6897).

Cientificada em 04/06/2018 (e-fls. 6920), a Contribuinte opôs embargos de declaração rejeitados pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (e-fls. 7012/7018). Ciente da negativa em 26/11/2018, a Contribuinte interpôs recurso especial em 10/12/2018 (e-fls. 7041/7056) que não teve seguimento conforme despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 7122/7177. Contudo, o agravo apresentado pela Contribuinte foi acolhido nos seguintes termos (e-fls. 7186/7192):

A Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente à matéria denominada “**vinculação da Administração Tributária ao domicílio eletrônico do contribuinte, preferencialmente ao domicílio postal**”. Os seguintes trechos do despacho agravado dão conta dos fundamentos da decisão (e-fls. 7132 e segs., grifos no original):

Reproduz-se, a seguir, trecho do acórdão recorrido, para a coleta de seus fundamentos:

[...]

Como se pode ver, o acórdão recorrido está ancorado na tese de que a Administração Tributária pode livremente escolher entre o domicílio eletrônico e o domicílio postal, **sem ordem de preferência**, para dar ciência dos atos processuais ao contribuinte.

Agora, prossegue-se ao exame do paradigma indicado, do qual se extrai o recorte abaixo, para a coleta de seus fundamentos:

[...]

O fragmento do paradigma apontado, acima transcrito, possibilita a percepção de que voto condutor apoiou-se na existência de intimação enviada ao domicílio eletrônico eleito pelo contribuinte. De fato, a intimação enviada ao endereço

eletrônico prevaleceu sobre a intimação enviada ao domicílio postal. Todavia, essa **predominância** acolhida pelo voto condutor do acórdão recorrido **não** decorreu de uma ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal, **mas, sim**, da **anterioridade temporal** da primeira intimação em relação à segunda.

A recorrente sugere que a decisão recorrida está apoiada na hierarquia legal do endereço eletrônico, o que implicaria considerar que a intimação expedida para o endereço eletrônico prevaleceria sobre a intimação expedida para o endereço postal, ainda que esta fosse anterior àquela. Ocorre que o **acórdão ora vergastado passa longe da discussão sobre a existência, ou não, de uma ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal**, nos termos postos pela recorrente. A decisão recorrida simplesmente assumiu a data de ciência da primeira intimação, **sem entrar no mérito** de uma suposta ordem hierárquica consequente ao estabelecimento de um valor legal superior, conferido pela legislação ao endereço eletrônico, comparativamente ao endereço postal. Efetivamente, conforme o explicado, **não restou demonstrada a divergência entre o acórdão recorrido e acórdão ofertado como paradigma**.

A Agravante discorda de tais conclusões e argumenta em sentido contrário, conforme a seguir transcrito (e-fls. 7158 e segs., grifos no original):

Contudo, o entendimento apresentado no Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial está equivocado, motivo pelo qual não pode prosperar. É o que se verá adiante.

Deveras, nota-se, pelo exame de trechos dos acórdãos recorrido e paradigma, que **ambos**, apesar de possuírem um plano de fundo fático extremamente similar, **trazem conclusões diametralmente opostas**.

De fato, no acórdão recorrido interpretou-se que o legislador, no **§ 4º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72**, teria sido “*claro ao possibilitar que o contribuinte disponha, ao mesmo tempo, de dois tipos de domicílios: o endereço postal por ele fornecido à administração tributária para fins cadastrais e o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária*”. E ainda que: “*resta evidente que a opção do contribuinte pelo domicílio tributário eletrônico não desqualifica o seu endereço postal para fins de ciência pessoal ou por via postal*” (fls. 18 e 19 do acórdão recorrido— g.n.).

Ou seja, concluiu-se no acórdão recorrido que o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/72 permitiria às Autoridades Fiscais intimar os contribuintes da forma que lhes conviesse, ainda que tais contribuintes tenham feito opção expressa para que as suas intimações sejam feitas por meio eletrônico.

Já no acórdão paradigma considerou-se que, **por força da legislação aplicável (artigo 23 do Decreto nº 70.235/72) e da opção expressa feita pelo contribuinte, a Caixa Postal passou a ser o domicílio tributário eletrônico deste último, de modo que as intimações devem ocorrer por este meio, obrigatoriamente**. Veja-se:

[...]

Nota-se dos destaques feitos no trecho do acórdão paradigma reproduzido acima que o elemento condutor do posicionamento apresentado naquele julgado não foi a questão temporal - que só foi suscitada para fins de estabelecimento dos fatos -, mas sim o fato de que **a legislação determina** que, com a concordância expressa do contribuinte, a Caixa Postal do e-CAC passa a ser o seu domicílio tributário e, portanto, a única via admitida para fins de intimação, não cabendo, por consequência lógica, à Autoridade Fiscal escolher a via que lhe convier.

Ou seja, é evidente que no acórdão paradigma se abordou a existência de uma “*ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal*”. Assim, resta demonstrado que os acórdãos recorrido e paradigma, apesar de terem contextos fáticos muito semelhantes, apresentam conclusões diametralmente

opostas, de modo que não há como prosperar o quanto afirmado no Despacho de Admissibilidade ora agravado de que não há divergência entre os referidos acórdãos, devendo ser tal Despacho reformado para que seja dado seguimento ao Recurso Especial da Agravante.

Ao final, a Agravante afirma já ter obtido decisão judicial favorável a sua tese, nos autos do Mandado de Segurança n.º 1003111-96.2017.4.01.3400 (9ª Vara da SJDF), versando sobre o processo administrativo n.º 13116.722752/2012-11, contendo lançamentos de IRPJ e CSLL correspondentes aos lançamentos de PIS e COFINS do presente caso. Também por esse motivo, entende necessária a aplicação desse entendimento no caso agora examinado.

Ressalte-se, no entanto, que a decisão judicial obtida pelo contribuinte apenas se aplica ao outro processo administrativo por ele mencionado, não a este. Ainda mais na presente fase processual, em que se discute tão somente a existência ou não de divergência jurisprudencial a ser levada à CSRF, descabendo qualquer manifestação acerca do mérito do recurso especial interposto.

Passando ao exame das razões de agravo, de se constatar que foi precisa a análise do despacho agravado no que se refere ao **acórdão recorrido**. Com efeito, a tese ali esposada é de que “a Administração Tributária pode livremente escolher entre o domicílio eletrônico e o domicílio postal, **sem ordem de preferência**, para dar ciência dos atos processuais ao contribuinte”. Isso se pode depreender sem maiores esforços já a partir da ementa e dos seguintes trechos do voto condutor:

Ementa:

INTIMAÇÃO. ORDEM DE PREFERÊNCIA.

Não existe ordem de preferência entre as intimações pessoal, postal e eletrônica.

Voto:

Pelo dispositivo acima transcrito, depreende-se que entre as intimações pessoal, postal e eletrônica não existem ordem de preferência, podendo-se, assim, utilizar-se de uma ou outra forma indistintamente.

[...]

De fato, não há no Decreto n.º 70.235/1972 qualquer dispositivo que justifique o entendimento de que o domicílio eletrônico excluiria o domicílio postal, como também, de igual modo, não há na Lei n.º 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, qualquer disposição que defina prioridade na forma de intimação.

[...]

Na sequência, o voto condutor do acórdão recorrido deixa claro seu entendimento de que é possível a coexistência de dois diferentes domicílios tributários eleitos pelo sujeito passivo:

Portanto, resta evidente que a opção do contribuinte pelo domicílio tributário eletrônico não desqualifica seu endereço postal para fins de ciência pessoal ou por via postal, pois, se assim não fosse, constaria no dispositivo legal em comento que o domicílio tributário do sujeito passivo seria o endereço postal **ou** o endereço eletrônico, o que, a toda evidência, não foi a opção do legislador, [...].

Por outro lado, com todo o devido respeito, a análise do despacho agravado acerca do alcance da decisão consubstanciada pelo **acórdão paradigma** n.º 3403-002.141 (e-fls. 7098/7111) não se mostra a mais adequada, ao menos nesta fase processual de exame e revisão da admissibilidade de recurso especial, vale dizer, da apuração da caracterização ou não de divergência na interpretação da legislação.

Concluiu o despacho agravado que o acórdão paradigma não teria estabelecido alguma precedência ou ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal. Ocorre que a essa conclusão somente se pode chegar caso se interprete o acórdão

paradigma, buscando algo que estaria implícito, diante das circunstâncias em que proferida a decisão.

Mais uma vez, com as devidas vênias, nesta fase processual não se deve avançar além daquilo que está efetivamente escrito. Confirmam-se a ementa e os trechos do voto condutor do paradigma (grifos não constam do original):

Ementa:

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO. NOTIFICAÇÃO. CAIXA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO ELETRÔNICO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ART. 23, III, § 2º, III, § 4º, II, E § 5º, DO PAF.

Quando o contribuinte adere à Caixa Postal, pelo Módulo e-CAC do site da Receita Federal, seu domicílio tributário passa a ser o endereço eletrônico, de modo que a notificação passa a acontecer na forma do art. 23, III, do Decreto nº 70.235/72.

Depois de disponibilizada na Caixa Postal, a notificação considera-se realizada 15 dias depois, caso o contribuinte não a acesse antes. É indiferente, no entanto, o fato de o contribuinte ter acessado a Caixa Postal depois de esgotado este prazo ou ter dado ciência pessoal ou tomado ciência por outra forma.

Esgotado o prazo de 15 dias para tomar conhecimento, começou o prazo de 30 dias para a interposição de recurso voluntário. O recurso interposto depois desta data é intempestivo.

Voto:

O contribuinte optou pelo recebimento de notificações por meio de Caixa Postal Eletrônica, pelo Módulo e-CAC do site da Receita Federal, de modo que a ciência do acórdão da DRJ aconteceu por meio de “TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO”, [...]

[...]

Existe nos autos um termo de ciência pessoal (fl. 1703-e), datado de 27/06/2012.

Ocorre que este segundo ato de ciência não afasta o efeito das normas regulamentares que certificam a ciência do contribuinte no dia 30/03/2012.

E isto se dá não apenas por força da legislação aplicável como também pelo fato de que o contribuinte concordou expressamente com as regras desta modalidade de domicílio fiscal.

Esta sistemática de notificação ampara-se nos seguintes dispositivos do Processo Administrativo Fiscal (PAF - Decreto nº 70.235/72):

[...]

Assim, por adesão expressa do contribuinte, sua Caixa Postal passou a ser o seu domicílio tributário, de maneira que se considera feita a intimação depois de transcorridos 15 dias da entrega da mensagem em sua Caixa Postal.

Ainda que se possa considerar que a tese jurídica desenvolvida pelo paradigma se aplicou a uma situação concreta (tal como entendeu o despacho agravado) fato é que persiste a afirmação expressa de que, diante da adesão do contribuinte a essa modalidade de domicílio fiscal, “sua Caixa Postal **passou a ser o seu domicílio tributário**”. Com o mesmo grau de determinação e assertividade (“a notificação **passa a acontecer na forma do art. 23, III, ...**”), a ementa reafirma a tese jurídica abraçada pelo colegiado. Tais afirmações não deixam espaço para a coexistência de dois diferentes domicílios tributários, na linha do decidido pelo acórdão recorrido. Tem-se por demonstrado o dissídio jurisprudencial alegado.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à

matéria “**vinculação da Administração Tributária ao domicílio eletrônico do contribuinte, preferencialmente ao domicílio postal**”.

Depois de discorrer sobre os pressupostos para interposição do recurso especial, a Contribuinte aduz que, como optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, não poderia ter sido intimada da decisão de 1ª instância em seu endereço postal, por força do artigo 127 CTN e do art. 23, inciso II, §4º do Decreto n.º 70.235/72. Confronta o acórdão recorrido e o paradigma, destacando os excertos deste que evidenciam a divergência jurisprudencial, para afirmar que:

Em resumo, enquanto que no Acórdão ora recorrido a interpretação do artigo 23, III, §2º, III e §4º, II, do Decreto-Lei n.º 70.235/72, gira em torno do entendimento de que, em relação a um contribuinte optante pelo DTE, a Administração Tributária pode "escolher" a forma de intimação (endereço postal *versus* endereço eletrônico), o Acórdão paradigma estabelece que, eleito o DTE, as intimações devem ocorrer por meio eletrônico, obrigatoriamente.

Entretanto, o correto entendimento a respeito da controvérsia acima demonstrada, e que deve ser adotado por esta E. CSRF, é aquele exposto no Acórdão paradigma n.º 3403-002.141, o qual reconhece que *"quando o contribuinte adere à Caixa Postal, pelo Módulo e-CAC do site da Receita Federal, seu domicílio tributário passa a ser o endereço eletrônico, de modo que a notificação passa a acontecer na forma do art. 23, III, do Decreto n.º 70.235/72"*.

Ou seja, a partir do momento que o contribuinte opta pelo DTE, a Administração Tributária não está mais autorizada a realizar intimações de forma diversa (ainda que prevista legalmente), como disposto no artigo 127 do CTN. Isso porque, com a escolha do contribuinte, seu domicílio tributário passa a ser o endereço eletrônico, de modo que a intimação deve ocorrer invariavelmente por este meio.

Com efeito, somente nos casos em que o contribuinte não exerce seu direito à livre escolha - ou quando o endereço escolhido representa, de alguma forma, embaraço às atividades da Administração Tributária -, é que é permitido à Administração a indicação do domicílio tributário (o que não é o caso dos autos). A Administração Tributária possibilita ao contribuinte optar pelo DTE, de modo que fica estritamente vinculada a essa escolha.

Entende que a Portaria SRF n.º 259/2006 e pela Portaria MF n.º 527/2010, corroboram seu entendimento ao assim disporem:

- Portaria MF n.º 259/2006

"Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante: *(Redação dada pela Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009)*

- envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

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

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

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico. *(Redação dada pela Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009) (...)*

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;"

- Portaria MF nº 527/2010

"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."

Nestes termos, a intimação por via postal para os contribuintes optantes pelo DTE somente deveria ocorrer *na hipótese de inexistência de autorização para a intimação por meio eletrônico, o que, definitivamente, não é a situação da Recorrente*. Acrescenta que o art. 24 da LINDB impõe a observância da referida Portaria ao dispor que *no ato de revisão da validade de atos já produzidos, caberá à autoridade verificar as orientações gerias da época, manifestadas por meio das interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral (como é a referida Portaria)*.

Entende que *a decisão recorrida vai de encontro às disposições normativas das referidas Portarias, e assevera que ainda que se entenda que os meios de intimação não estão sujeitos a uma ordem de preferência por si só, evidente estaria nas disposições anteriores que, uma vez que o contribuinte opta pelo DTE (possibilidade esta que lhe é assegurada legalmente), este meio passa a ter predominância em relação aos demais, razão pela qual as intimações devem ser realizadas de forma eletrônica*.

Cita novamente o paradigma para questionar: *por que seria dado ao contribuinte a possibilidade de optar pelo domicílio eletrônico se, a despeito de tal escolha, a Administração Tributária pudesse continuar realizando intimações por via postal?*

Diz que se trata *de uma situação atinente à segurança do contribuinte e à confiança que este deposita na Administração no sentido de que, sendo permitido que ele opte por um domicílio tributário, espera-se que tal opção seja respeitada*. E complementa:

Ainda, um último ponto que deve ser ressaltado diz respeito à decisão liminar favorável obtida pela Recorrente nos autos do Mandado de Segurança nº 1003111-96.2017.4.01.3400. A 9ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal reconheceu, em 26/06/2017, a nulidade da intimação realizada via postal nos autos do Processo Administrativo nº 13116.722752/2012-11, o qual versava, precisamente, sobre os lançamentos de IRPJ e CSLL correspondentes aos lançamentos de PIS e COFINS do presente caso.

Em consequência, a referida Vara Federal Cível reconheceu tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente naqueles autos, fundamentando tal decisão na inteligência dos dispositivos legais citados até aqui (cuja interpretação divergente desafia a interposição do presente Recurso Especial), de modo a concluir que não se pode admitir como válida a ação administrativa que, a despeito da eleição do domicílio eletrônico pelo contribuinte, tenha efetuado a intimação por meio postal.

A decisão liminar foi, em 13/11/2017, ratificada pela sentença de 1ª instância (Doc. 03 anexado quando dos Embargos de Declaração), a qual concedeu a segurança à contribuinte para determinar a análise e julgamento de mérito, por esse E. CARF, do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente nos autos daquele processo administrativo.

Conclui, assim, que *nas situações nas quais houve adesão ao DTE, tal como ocorrido no presente caso, a correta interpretação do §2º, III, e do §4º, II, do artigo 23 do Decreto-Lei nº 70.235/72 é, apenas e tão somente, a de que o domicílio tributário do contribuinte é o seu endereço eletrônico e, considerando essa escolha, as intimações devem ocorrer, obrigatoriamente, por via eletrônica (e não também por meio de seu endereço postal, como erroneamente defendido pelo Acórdão recorrido).*

Pede, assim, que o acórdão recorrido seja reformado, reconhecendo-se a tempestividade do recurso voluntário, com o consequente retorno ao Colegiado *a quo* para análise e julgamento de seu mérito.

Os autos foram remetidos à PGFN em 23/09/2019 (e-fls. 7193), e retornaram em 07/10/2019 com contrarrazões (e-fls. 7194/7205) na qual a PGFN afirma que não restou demonstrado o dissídio jurisprudencial porque:

Ao contrário do sustentado, no processo indicado como paradigma a fundamentação utilizada demonstra que o voto condutor apoiou-se na existência de intimação anterior enviada ao domicílio eletrônico eleito pelo contribuinte, para definir como prevalecente à intimação posterior, via postal.

No caso do acórdão paradigma, a intimação realizada pelo endereço eletrônico prevaleceu sobre a intimação enviada ao domicílio postal. Entretanto, essa predominância não decorreu de uma ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal, mas, sim, da anterioridade temporal da primeira intimação em relação à segunda. Veja-se trechos:

[...]

Já no acórdão recorrido, entendeu-se válida a intimação postal, não obstante a opção feita pelo domicílio tributário eletrônico.

Fixou-se que não existe ordem de preferência entre as intimações pessoal, postal e eletrônica, não havendo qualquer similitude fática com a discussão enfrentada no acórdão paradigma, onde diante de duas intimações, prevaleceu a primeira realizada, que não obstante no caso concreto ser a eletrônica, poderia ser a postal.

[...]

Da leitura dos excertos acima, verifica-se que o acórdão recorrido entendeu que a opção do contribuinte pelo domicílio tributário eletrônico não desqualifica seu endereço postal para fins de ciência pessoal ou por via postal.

Perceba-se, que não se trata em momento algum de duas intimações, uma eletrônica e outra postal, a fim de se verificar qual prevaleceria, como ocorreu no caso paradigma. Aqui, no presente caso, a intimação foi tão somente via postal, entendendo o acórdão recorrido, ao analisar a legislação, que essa foi plenamente válida, ainda que tenha havido a opção por domicílio tributário eletrônico por parte do contribuinte.

Outrossim, registra-se, ainda, que todas as intimações foram realizadas via postal, não obstante a opção pelo domicílio tributário eletrônico, tendo o contribuinte apresentado devidamente a impugnação.

Voltando-se à preliminar, não há que se falar em adoção de soluções diversas, uma vez que amparadas em conjuntos fáticos probatórios diversos. Enquanto no acórdão recorrido entendeu-se que a Administração Tributária pode escolher entre o domicílio eletrônico e o domicílio postal, sem ordem de preferência, para dar ciência dos atos processuais ao contribuinte, o acórdão paradigma entendeu que, diante de duas intimações – postal e eletrônica, deve prevalecer a primeira intimação. Registra-se que o paradigma realmente entendeu como prevalecente a intimação eletrônica. Contudo, não por enfrentar a existência de ordem legal de preferência entre as intimações, mas, sim, porque no caso concreto a intimação eletrônica deu-se primeiro. Como de se esperar com base na análise fática/probatória acórdãos paradigmas e recorrido chegaram a conclusões diversas.

Assim, não obstante a desejada semelhança fática das situações, não há que se falar em teses jurídicas conflitantes, porquanto os acórdãos foram proferidos/ancorados diante de contextos fáticos diversos.

No mérito, a PGFN invoca as contrarrazões apresentadas ao recurso voluntário, afirmando a intempestividade do recurso voluntário considerada a ciência por via postal, dado que a partir da Lei nº 11.196/2005 foi inserido no art. 23 do Decreto nº 70.235/72 que *os meios de intimação não comportam mais benefício de ordem*. Ademais, *“para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo [...] o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária”* (art. 23, §4º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972).

Observa que *a intimação postal foi a forma utilizada em toda tramitação do presente processo 13116.722753/2012-66 (ex: fls. 6379 a 6380, 6381 a 6383 e 6684), tendo inclusive a Recorrente apresentado sua impugnação após sua devida intimação na modalidade postal*. Cita julgados deste Conselho em favor de seu entendimento,

Conclui que, *intimado o contribuinte pela via postal sem divergência de identificação, no domicílio tributário informado à Receita Federal, conforme determina o artigo 23, inciso II c.c. § 4, inciso I, do Decreto nº. 70.235, de 1972, há de se ratificar a perempção*. Pede, assim, que não seja conhecido o recurso especial ou, então, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A PGFN tem razão em suas objeções ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte.

No acórdão recorrido, frente à situação fática na qual o sujeito passivo, optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, e nos autos de um processo administrativo digital,

foi intimado da decisão de 1ª instância por via postal, o Colegiado *a quo* rejeitou a alegação de que *só existiria um domicílio tributário, que seria o eletrônico, vez que a opção pelo endereço eletrônico excluiria o endereço postal por ele fornecido à administração tributária*, invocando o art. 23, §3º do Decreto nº 70.235/72, que *expressamente enuncia inexistir ordem de preferência, referindo-se à intimação pessoal, postal ou eletrônica*. O voto condutor do acórdão recorrido também traz expresso que *não há no Decreto nº 70.235/1972 qualquer dispositivo que justifique o entendimento de que o domicílio eletrônico excluiria o domicílio postal, como também, de igual modo, não há na Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, qualquer disposição que defina prioridade na forma de intimação*, inclusive reportando-se ao art. 26 da Lei nº 9.784/99 que, em seu §3º, apenas demanda *assegurar a "certeza da ciência do interessado"*. Ao final rejeita a interpretação que a Contribuinte extrai da Portaria SRF nº 527/2010, concluindo não ser *razoável obrigar à Administração realizar intimações em processos administrativos unicamente através de meio eletrônico*.

Como se vê, nestes autos a discussão gira em torno da **exclusividade** da intimação por meio eletrônico em face de sujeito passivo que optou pelo DTE.

Já no paradigma nº 3403-002.141, o sujeito passivo era optante pelo DTE, foi intimado em seu endereço eletrônico, não teve ciência expressa da intimação, efetivando-se a ciência ficta por decurso de prazo. Somente depois de consignada sua ciência pessoal nos autos, o sujeito passivo apresentou o recurso voluntário que, neste contexto, foi declarado intempestivo, rejeitando-se sua pretensão de que prevalecesse a ciência pessoal. A abordagem do voto condutor do paradigma, neste contexto, se dirige apenas a afirmar a validade da intimação por via eletrônica em face de sujeito passivo optante pelo DTE. É neste contexto que, reportando-se ao disposto no art. 23, inciso III e §§ 2º, 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72, a 3ª Turma da Quarta Câmara da 3ª Seção de Julgamento conclui:

Assim, por adesão expressa do contribuinte, sua Caixa Postal passou a ser o seu domicílio tributário, de maneira que se considera feita a intimação depois de transcorridos 15 dias da entrega da mensagem em sua Caixa Postal.

Depois de consumado este prazo, considera-se feita a intimação, passando a fluir o prazo para a interposição do recurso voluntário, que se esgotou, neste caso, sem a interposição tempestiva do recurso.

Em razão da intempestividade, nego conhecimento ao recurso voluntário.

Nada no paradigma permite inferir como se posicionaria o Colegiado se a intimação dirigida ao sujeito passivo não observasse a forma eletrônica. Apenas afirmou-se, na referida decisão, que a intimação eletrônica é válida se o sujeito passivo é optante pelo DTE.

Assim, diversamente do entendimento firmado no despacho de agravo à e-fl. 7186/7192, a afirmação, no voto condutor e na ementa do paradigma, de que, diante da adesão do sujeito passivo ao DTE, *“sua Caixa Postal passou a ser o seu domicílio tributário”*, não se presta a caracterizar a divergência suscitada porque não está associada a qualquer indicação de que este seria o **único** domicílio tributário do sujeito passivo.

Acrescente-se que consequência desta dessemelhança entre os acórdãos comparados no plano fático é a discussão jurídica se reportar a distintas disposições legais e normativas. Como o acórdão paradigma não examinou a exclusividade arguida nestes autos, nada acerca da repercussão da Portaria SRF nº 527/2010, ou mesmo da Lei nº 9.784/99, foi ali debatido.

Correta, portanto, a conclusão adotada no exame de admissibilidade da Presidente da 3ª Câmara que negou seguimento ao recurso especial (e-fls. 7122/7127):

[...]

Como se pode ver, o acórdão recorrido está ancorado na tese de que a Administração Tributária pode livremente escolher entre o domicílio eletrônico e o domicílio postal, **sem ordem de preferência**, para dar ciência dos atos processuais ao contribuinte.

Agora, prossegue-se ao exame do paradigma indicado, do qual se extrai o recorte abaixo, para a coleta de seus fundamentos:

[...]

O fragmento do paradigma apontado, acima transcrito, possibilita a percepção de que voto condutor apoiou-se na existência de intimação enviada ao domicílio eletrônico eleito pelo contribuinte. De fato, a intimação enviada ao endereço eletrônico prevaleceu sobre a intimação enviada ao domicílio postal. Todavia, essa **predominância** acolhida pelo voto condutor do acórdão recorrido **não** decorreu de uma ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal, **mas, sim**, da **anterioridade temporal** da primeira intimação em relação à segunda.

A recorrente sugere que a decisão recorrida está apoiada na hierarquia legal do endereço eletrônico, o que implicaria considerar que a intimação expedida para o endereço eletrônico prevaleceria sobre a intimação expedida para o endereço postal, ainda que esta fosse anterior àquela. Ocorre que o **acórdão ora vergastado passa longe da discussão sobre a existência, ou não, de uma ascendência legal do endereço eletrônico sobre o endereço postal, nos termos postos pela recorrente**. A decisão recorrida simplesmente assumiu a data de ciência da primeira intimação, **sem entrar no mérito** de uma suposta ordem hierárquica consequente ao estabelecimento de um valor legal superior, conferido pela legislação ao endereço eletrônico, comparativamente ao endereço postal. Efetivamente, conforme o explicado, **não restou demonstrada a divergência entre o acórdão recorrido e acórdão ofertado como paradigma**.

[...]

Registre-se que este Colegiado, em antiga composição e por maioria de votos, já se manifestou, em circunstâncias semelhantes, pelo conhecimento de recurso especial da mesma Contribuinte. Neste sentido foi a decisão nos autos do processo administrativo nº 13116.7257/2012-11, assim expressa no Acórdão nº 9101-002.443¹, proferido na sessão de 21 de setembro de 2016:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte, vencida a conselheira Adriana Gomes Rego, que não o conheceu e, no mérito, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Demetrius Nichele Macei (suplente convocado), que lhe deram provimento. Solicitou apresentar declaração de voto o conselheiro Luís Flávio Neto.

Naquele caso, compreendeu-se que a discussão repousaria sobre o benefício de ordem entre as *intimações a serem feitas pela Receita Federal do Brasil, após a autorização conferida pelo sujeito passivo para utilização de endereço eletrônico*. Todavia, como antes exposto, as evidências são de que a Contribuinte pretende discutir a exclusividade do domicílio eletrônico, e este aspecto não foi debatido no acórdão paradigma.

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), André Mendes de Moura, Adriana Gomes Rego, Rafael Vidal De Araújo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Demetrius Nichele Macei (suplente convocado em substituição à conselheira Nathália Correia Pompeu), Luis Flavio Neto e Cristiane Silva Costa.

Estas as razões, portanto, para **NEGAR CONHECIMENTO** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora