



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13896.720816/2017-14
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1401-003.810 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrentes ECOVIX CONSTRUÇÕES OCEÂNICAS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2012

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. OPÇÃO.

Ao optar pelo DTE, o contribuinte se obriga às condições integrais do Termo de Opção, inclusive a de realizar o acompanhamento das mensagens registradas em sua caixa postal eletrônica, inviabilizando qualquer argumento contrário às suas cláusulas.

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. COMUNICAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO.

Considera-se eficaz a ciência de auto de infração quando realizada por meio eletrônico (internet) no Domicílio Tributário Eletrônico DTE eleito pelo contribuinte perante a Receita Federal, nos termos do processo administrativo fiscal. A ciência pode se dar tanto pela abertura voluntária da comunicação quanto pela leitura automática após o transcurso do prazo legal. O termo de opção não faz distinções entre comunicações e intimações, ressaltando ao contribuinte optante que acompanhe assiduamente a sua caixa.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO DE OFÍCIO NÃO PROVIDO.

A legislação tributária determina que a falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, apurada em procedimento de ofício, enseja a aplicação (apenas) de multa isolada, não cabendo a cobrança de juros isolados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator. Por unanimidade de voto, negar provimento ao recurso voluntário quanto à preliminar de tempestividade e, quanto ao mérito, não conhecer de seus termos, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano (Presidente em Exercício), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocada), Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Thiago Dayan Da Luz Barros (suplente convocado) e Eduardo Morgado Rodrigues. Ausentes os conselheiros Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC) que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude “da empresa fazer de forma indevida a apuração das receitas relativas a contratos de longo prazo (contratos de construção de plataformas e navios-sonda), sujeitos à Instrução Normativa nº 21/79, acarretando”, assim, redução indevida do resultado tributável pelo imposto sobre a renda e pela contribuição social sobre o lucro, sob o regime do lucro real, no montante total de R\$ 205.582.305,74, conforme tabela abaixo indicada:

AUTO DE INFRAÇÃO DE IRPJ	VALORES EM REAIS
Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	51.395.576,43
Juros de Mora (calculados até 04/2017)	24.397.480,13
Multa Proporcional (75%)	38.546.682,32
Multa Exigida Isoladamente	43.400.184,20
Juros Isolados (art. 43, Lei nº 9.430/1996)	42.869.590,60
Valor do Crédito Tributário	200.609.513,68

AUTO DE INFRAÇÃO DE CSLL	VALORES EM REAIS
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL	18.502.407,51
Juros de Mora (calculados até 04/2017)	8.783.092,84
Multa Proporcional (75%)	13.876.805,63
Valor do Crédito Tributário	41.162.305,98

No Termo de Verificação – IRPJ, PIS E COFINS” (fls. 17006 a 17061), “a autoridade autuante revela o procedimento que adotou para verificar a apuração do IRPJ, da CSLL, e também do PIS e da Cofins.

Conforme o TVF, “no decorrer do ano-calendário de 2012, a empresa atuava na construção de 8 plataformas “FPSO” e 3 navios-sonda “DRILL”, os quais eram produzidos em área alfandegada de Entrepasto Aduaneiro ao abrigo dos ADE 8/2011 e 2/2014.” “Que as plataformas em construção eram do tipo “**Floating Production, Storage and Offloading (FPSO)**”, ou, em tradução livre, “Plataforma flutuante de produção, armazenagem e descarga”, e seriam usadas pelas indústrias de óleo e gás na produção e processamento de hidrocarbonetos e na armazenagem de óleo; que os navios-sonda (“**Drillship**”) são embarcações marítimas modificadas para perfuração de poços de petróleo e gás”.

Aduz que “a partir do dia 21/12/2012 e em julho/2013, foram firmados novos contratos, primeiramente entre a Guara e a PNBV (em relação a cessão da plataforma 73) e depois entre a Guará e a Tupi (em relação a plataforma 66), e posteriormente entre a Tupi e a PNBV (plataforma 66) de forma que a Guará e a TUPI cedem a construção das plataformas 66 e 73 para a PNBV. Porém tais cessões não tiveram influência no presente Termo, uma vez que dizem respeito a fatos ocorridos posteriormente a 2012”.

Verificou-se que “o contribuinte procedeu, em sua apuração, a distribuição do custo incorrido mensal aos contratos de forma arbitrária, utilizando um critério de rateio que atribuía 95% do custo às FPSO e 5% aos navios-sonda. Sendo que, dentre estes 95% do custo que foi alocado às FPSO, atribuía-se a cada FPSO, sem se preocupar a qual contrato deveriam se referir, o custo de forma proporcional à receita reconhecida. Quanto aos 5% alocados aos DRILL, dividia-se quase de forma equitativa o custo incorrido pelos três navios-sonda. Não tendo sido possível a demonstração pelo contribuinte de como ele chegou a este percentual de 95%”.

A fiscalização revela ainda que, em 12/03/2010, através de “Carta de Intenções” (LOI - Letter of Interests), declarava a Petrobrás Netherlands, CNPJ: 05.723.840/0001-04, doravante denominada “PNBV”, residente e domiciliada na Holanda, a intenção de conceder a ECOVIX (fiscalizada) contratos objeto da Proposta RFP 0003376.08.8, os quais tinham por objeto a aquisição de 8 plataformas flutuantes de produção, armazenamento e descarga (FPSO), sujeitos a aprovação do conselho de diretores desta PNBV.

Sendo certo que tais plataformas estariam vinculadas a contratos de arrendamento com a Petrobrás para uso em exploração de petróleo; que atrelava ainda, na mesma carta, as condições de cumprimento ao contrato de Engenharia, fornecimento e construção (EPC PRO-FORMA Contract); que a PNBV já autoriza, na Carta de Intenções, a ECOVIX a proceder ao início dos trabalhos, fazendo valer a referida “Carta de Intenções” (“Letter of Interests”) por 150 dias.

No item intitulado “Da apuração da Receita a ser oferecida a tributação conforme procedida pela ação fiscal”, aduz que, em face das inconsistências verificadas na apuração das receitas tributáveis por parte da contribuinte, verificou que o progresso físico das obras poderia ser aferido pela emissão das *invoices*”:

Construção da Base de Cálculo para IRPJ										
Receita Construída a partir das Invoices e da Contabilidade							Total Receita Contabilizada	Diferença	Diferença Acumulada	A tributar no IRPJ
Guara	Tupi	Salinas	Curumim	Cassino	Total					
1	15.406.329,12	4.699.742,17	-	-	-	20.106.071,29	25.174.509,32	-5.068.438,03	-5.068.438,03	
2	24.857.109,49	3.019.460,29	-	-	-	27.876.569,78	18.527.991,42	9.348.578,36		4.280.140,33
3	18.179.956,66	25.439.944,99	-	-	-	43.619.901,65	49.356.716,45	-5.736.814,80	-5.736.814,80	
4	37.679.103,80	28.423.196,29	-	-	-	66.102.300,09	38.395.838,05	27.706.462,04		21.959.647,24
5	26.670.955,88	28.423.196,29	765.651,27	765.651,27	1.502.591,00	58.128.045,71	124.700.222,62	-66.572.176,91	-66.572.176,91	
6	27.856.343,31	24.591.632,85	-	-	-	52.447.976,15	43.163.243,08	9.284.733,07	-57.287.443,83	
7	40.019.957,96	75.374.768,40	-	-	-	115.394.726,36	-22.088.973,60	137.483.699,96		80.206.256,12
8	26.934.066,77	17.696.623,26	-	-	-	44.630.690,03	116.270.772,84	-71.640.082,81	-71.640.082,81	
9	25.927.839,64	46.111.943,37	477.589,59	243.357,69	243.357,69	73.004.087,99	208.032.473,56	-135.028.385,57	-206.668.468,39	
10	21.242.072,45	20.882.539,45	967.640,54	967.640,54	1.937.764,99	45.697.657,97	90.492.142,96	-44.794.484,99	-251.462.953,37	0
11	16.052.334,77	33.568.133,38	60.192.563,86	60.192.563,86	48.426.346,14	218.431.942,01	85.677.787,15	132.754.154,86	-118.708.798,51	0
12	22.014.528,58	14.378.231,40	86.364.769,43	86.645.727,44	85.999.566,90	295.402.823,75	77.567.763,19	217.835.060,56		99.126.262,04
Total	302.840.598,42	322.609.412,14	148.768.214,69	148.814.940,80	137.809.626,72	1.060.842.792,78	855.260.487,04	205.582.305,74	-	205.582.305,74

Essas diferenças de receitas a tributar foram objeto de apuração do IRPJ devido ao final do período de apuração.

Foi também refeita a apuração das estimativas mensais, o que determinou o lançamento de multa e juros exigidos isoladamente.

A multa exigida isoladamente tem como fundamento legal o art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Os juros exigidos isoladamente tem como fundamento legal os arts. 843 e 953 do RIR/99. A multa de ofício de 75% tem como fundamento legal o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Ciente da autuação, o interessado apresenta **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** – em 26/05/2017 (fl. 7198 a 17240), na qual alegou em síntese:

- i. DO DEVER DE RECONHECIMENTO DE RECEITAS CONFORME IN 21/79: confirma que “foi contratada para a construção de 8 (oito) cascos para plataformas do tipo FPSO bem como para a construção de 3 (três) navios-sonda (“Drillship”), todos relacionados à indústria de óleo e gás; que todos os contratos tinham prazo de execução superior a 1 (um) ano e, portanto, estão sujeitos ao regramento previsto no artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598/77 (artigo 407 do RIR/99), regulamentado pela Instrução Normativa nº 21/1979; que a norma não permite qualquer outra forma alternativa de aferição de resultado que não aquela decorrente da tomada de parcela da receita total do contrato reduzida à porcentagem de execução do contrato, a ser medida por intermédio da relação entre custo incorrido no período e custo total ou por meio de laudo técnico; que a insubsistência da ação fiscal surge justamente neste ponto, pois a pretexto de ter verificado erro na aferição de receita por parte do contribuinte, entendeu por bem criar uma forma alternativa de apuração da receita, sem qualquer parâmetro legal; que o lançamento fiscal não obedece qualquer parâmetro legal e, por isso, não pode ser admitido”.

- ii. Alega, “entretanto, que não logrou apresentar, no curso da fiscalização, relatório capaz de demonstrar o custo total orçado, com os elementos que comporiam cada projeto, limitando-se a afirmar que o cálculo fora feito a partir da margem de lucro estimada pela Diretoria da época, no caso, 17,85% para as FPSOs e 15% para os *Drills*; que não foi capaz porque a empresa, há cerca de um ano, vem operando por meio de operação assistida, sob a gestão de um Fundo especificamente designado para a tentativa de sua recuperação; que a Impugnante requereu sua recuperação judicial em dezembro de 2016, tendo dispensado, na ocasião, cerca de 3.500 de empregado; que os poucos empregados que restaram da época não conseguiram localizar a documentação solicitada pela fiscalização a tempo de sua conclusão; que, no intuito de atender a fiscalização da melhor forma possível e sempre se ocupando em demonstrar máxima transparência, a Impugnante esclareceu o que sabia na ocasião e apresentou os dados e documentos que detinha em mãos, firme na crença quanto ao acerto dos registros da margem de ganho contratada; que assumiu como sendo o Custo Total Orçado o valor equivalente a 82,25% do Preço Total para as FPSOs e o valor de 85% do Preço Total para os *Drills*; que não se pode perder de vista que a norma aplicável ao caso não exige um orçamento detalhado tampouco um orçamento definitivo, mas sim a estimativa do total do custo da obra (custo estimado); que, quanto menor for a estimativa do custo total, maior será a parcela do resultado a ser ofertado à tributação; que a indicação de um custo total estimado em 82,5% do preço total da obra, sem dúvida alguma, foi benéfica à RFB, pois que é sabido, atualmente, que os contratos em questão tiveram custo muito superior aos 82,5% inicialmente estimados; que não tinha Centro de Custo por Contrato no ano-calendário 2012, prática esta que só foi implementada na contabilidade no ano-calendário de 2013”.
- iii. Revela que, “na tentativa de demonstrar a matemática utilizada à época para o registro das receitas, entregou à fiscalização uma Planilha intitulada Ecovix.PIS.COFINS.revisado, na qual os Custos Incorridos durante os meses de 2012 foram rateados entre cada uma das Plataformas e *Drills* conforme percentuais de avanços verificados dos Boletins de Medição de cada casco/*drill*; que a tentativa de mostrar a razoabilidade das receitas reconhecidas na ocasião, contudo, acabou por induzir a I. Auditora Fiscal em erro, pois que esta acabou por concluir (equivocadamente) que os Boletins de Medição estariam sendo utilizados para a o reconhecimento das receitas mensais, quando, na verdade, apenas estavam sendo utilizados para a distribuição dos Custos Incorridos; que a planilha em questão fez com que a I. Auditora Fiscal acreditasse que a Impugnante estaria então a aplicar o método de reconhecimento de receita conforme progresso físico do contrato e não mais conforme relação Custos Incorridos/Custo Total”.
- iv. Assevera que “nunca reconheceu suas receitas, para fins fiscais, a partir dos referidos Boletins de Medição, estes que se prestavam tão somente para a medição do avanço financeiro do projeto (diferente de avanço da execução da construção), tendo por objetivo lastrear a emissão das

competentes Faturas/*Invoices*; que sempre se valeu da porcentagem entre o Custo Incorrido/Custo Total Orçado (estimado) para o reconhecimento de suas receitas, jamais tendo se pautado no avanço físico da obra para efeitos fiscais”.

- v. Alega que, “confirmando a crença depositada na margem de ganho estimada pela Diretoria da época, na qual se pautou a contabilização de receitas do anocalendário de 2012, a Impugnante logrou encontrar, no curso do prazo para a apresentação dessa defesa, o Orçamento que vigorava naquela época para cada projeto, este que, sem dúvida representava a estimativa da época, tendo em conta os incontáveis imprevistos e ajustes que são esperados em contratos de longa duração e, em especial, em construções do porte daquelas objeto dos contratos em análise; que pôde constatar que, ao contrário do que vinha supondo, 100% (cem por cento) dos custos incorridos no ano-calendário de 2012 foram atrelados à construção dos cascos das plataformas P-66 e P-67 (doc. 01), informação esta devidamente registrada no sistema de controle da RFB denominado REPLAT (o sistema exige a vinculação das importações/aquisições ao bem a ser exportado e pode ser conferido internamente pela própria RFB) e absolutamente coerente com a realidade da época, eis que, em 2012, apenas os cascos da P-66 e P-67 estavam em construção; que a leitura atenta dos Boletins de Medição apresentadas no curso da fiscalização também serve para ratificar a informação acima, qual seja, de que apenas os cascos da P-66 e P-67 estavam em construção no ano-calendário de 2012; nesse sentido, faz prova a página 7 (*sheet 7 of 33*) do Boletim de Medição n.º 34 – Tupi- BV (doc. 02), que atesta apenas ter havido avanço de construção (*Hull Construction And Assembly*) para a P-67 (Hull#2); o mesmo em relação ao Boletim de Medição n.º 34- Guará BV (doc. 03), página 9 (*sheet 9 of 41*) que atesta apenas ter havido avanço de construção (*Hull Construction And Assembly*) para a P-66 (Hull#1); que os Contratos relativos aos *Drills* apenas trazem medições referentes à *Down Payment* (já desconsideradas pela fiscalização), *General Mobilization*, *EPC Management*, *Engineering* e *Procurement*, sem qualquer apontamento de avanço de construção; que, diante desses fatos, é de se concluir que a Impugnante, no anocalendário de 2012, apenas estava obrigada ao reconhecimento das receitas atreladas à P-66 e P-67, proporcionalmente aos custos incorridos para suas respectivas construções”.
- vi. Aduz que, “assumindo que os custos incorridos no período de 2012 foram 100% direcionados à construção dos cascos com a P-66 e P-67, porquanto eram os únicos que estavam em construção no período, a Impugnante fez a apuração de sua receita (POC) para o exercício, em estrita conformidade com o que determinada o CPC 17 bem como a IN 21/79, tendo concluído pelo dever de reconhecimento de uma receita total, para o ano-calendário de 2012, de R\$ 848.419.057,16 (oitocentos e quarenta e oito milhões, quatrocentos e dezenove mil, cinquenta e sete reais e cinquenta e sete centavos) – planilha de cálculos no DOC. 04; que foi reconhecido para o

período, uma receita total de R\$ 855.329.592,25 (doc. 06), portanto, maior do que a devida, não havendo, portanto, que se falar em apuração insuficiente do resultado para o período por conta de apuração indevida das receitas a serem oferecidas em contratos de longo prazo; que é inaceitável, portanto, a pretensão fiscal de cobrar da Impugnante IRPJ e CSLL suplementar de R\$ 51.395.573,43 e R\$ 18.502.407,51, respectivamente, para o ano-calendário de 2012. Observa que, diferentemente do que determina a Instrução Normativa nº 21/79, o trabalho fiscal apropriou as receitas do período com base nas faturas emitidas, contrariando o CPC 17, que, consoante acima transcrito, destaca que “Os pagamentos parcelados e os adiantamentos recebidos dos clientes não refletem, necessariamente, o trabalho executado e não devem servir de parâmetro para mensuração da receita.”, bem como se distanciando dos dois únicos parâmetros normativos aceitáveis para a aferição do progresso da execução do contrato, a saber: (i) relação entre os Custos Incorridos e o Custo Total Orçado ou Estimado e (ii) percentagem de execução física da produção, aferida em laudo técnico de medição; que o fato de os contratos preverem que “a emissão de invoices seria fundamentada no progresso físico da obra atestado *em Relatórios de Avaliação*” não necessariamente implica na assertiva de “que a receita faturada era a efetivamente realizada conforme progresso físico”; que os Boletins de Medição juntados mediam o avanço financeiro dos contratos; que os critérios de medição definidos nos contratos não necessariamente acompanham o desembolso previsto por cada atividade ou etapa previstos no contrato”.

- vii. Destaca a “flagrante **contradição**” na linha de raciocínio empregada pela fiscalização, pois se as *Invoices* estão reconhecidamente amparadas pelos Boletins de Medição e se a fiscalização entende que aquelas são justificadas no progresso físico atestado nesses Boletins de Medição, então é contraditória e falaciosa a assertiva fiscal de que “não foi possível obter ou ainda comprovar os percentuais físicos de avanço das construções relativas a cada contrato de longo prazo”.
- viii. Das estimativas mensais do IRPJ e a insubsistência da multa isolada de 50% e da cobrança de juros isolados”, a Impugnante aponta quatro motivos para a insubsistência da cobrança da multa isolada e juros isolados:
 - a) Primeiro porque acima já foi demonstrada a insubsistência da diferença de resultado apurado pela fiscalização, o que, por consequência, leva à insubsistência das diferenças apuradas nas estimativas declaradas pela empresa.
 - b) Segundo porque é indevida a cobrança da multa isolada de 50% sobre base que já serviu à incidência da multa proporcional de 75% aplicada sobre a exigência definitiva do imposto.

- c) Terceiro porque não há previsão normativa para o pretense lançamento de juros isolados.
- d) E, quarto, porque há erro aritmético no cálculo que serviu de base ao lançamento. Tudo conforme será a seguir detalhadamente demonstrado.
- ix. Multas Isoladas. De acordo com a Súmula CARF nº 105, aprovada em sessão datada de 08/12/2014, “A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.”.
- x. Com efeito, referida Súmula trata da redação do normativo anteriormente à alteração atribuída pela Lei 11.488/07 ao artigo 44, em especial ao seu inciso II, alínea b, no qual se apoia a autuação ora respondida. Todavia, a alteração da norma não teve o condão de alterar o racional que outrora justificara o afastamento completo da multa isolada prevista no mesmo inciso II do artigo 44, a saber, a impossibilidade de cobrança de duas multas sobre uma mesma base.
- xi. A aplicação de 25% sobre as diferenças de balancetes apuradas (alíquota de 15% + adicional de 10%) leva à base significativamente menor do que aquela indicada pela fiscalização às fls. 55 e, conseqüentemente, importa drástica redução nos valores das multas isoladas pretensamente lançadas, consoante abaixo demonstrado:

Período	Diferença Resultado Estimativa cfe. Apontado pela Fiscalização	IR Estimativa (15%+10%)	Multas Isoladas
jan/12			
fev/12	4.280.140,33	1.070.035,08	535.017,54
mar/12			
abr/12	21.969.647,24	5.492.411,81	2.746.205,91
mai/12			
jun/12			
jul/12	80.206.256,12	20.051.564,03	10.025.782,02
ago/12			
set/12			
out/12			
nov/12			
dez/12	99.126.262,05	24.781.565,51	12.390.782,76

- xii. E, “ao se considerar os valores recalculados das multas isoladas, então também se tornará obrigatório o recálculo da exoneração das multas concomitantemente aplicadas à multa de ofício incidente sobre o imposto lançado, tal qual acima realizado. Nesse sentido, então, deverá ser

reconhecida a exoneração total das multas isoladas: Multa proporcional IRPJ: R\$ 38.546.682,32 Montante das multas isoladas: R\$ 25.697.788,23 (R\$ 535.017,54 + R\$ 2.746.205,91 + R\$ 10.025.782,02 + R\$ 12.390.782,76)".

- xiii. Multas isoladas concomitantes: R\$ 25.697.788,21 (R\$ 38.546.682,32 x (50%/75%)) Montante a ser mantido das multas isoladas das estimativas de IRPJ: R\$ 0,02 Montante a ser exonerado das multas isoladas das estimativas de IRPJ: R\$ 25.697.788,21

O Acórdão ora Recorrido (07-40.998 - 4ª Turma da DRJ/FNS) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

CONTRATOS DE LONGO PRAZO. CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Nos chamados contratos de longo prazo, com prazo de execução superior a um ano, a apuração dos resultados será aferida a partir da porcentagem do contrato ou da produção executada no período, que poderá ser determinada: a) com base na relação entre os custos incorridos no período e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a porcentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção. Se a documentação apresentada pela autuada não permite a adoção desses critérios alternativos, a autoridade fiscal deve apurar de ofício o resultado tributável do período. Para isso, pode determinar a receita tributável do período, correspondente à parte do preço total da empreitada, apurada com base no progresso do contrato ou da produção executada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. INAPLICÁVEL PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual e não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo

apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício, sendo inaplicável o princípio da consunção.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária determina que a falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, apurada em procedimento de ofício, enseja a aplicação (apenas) de multa isolada, não cabendo a cobrança de juros isolados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se ao lançamento decorrente (CSLL) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da Turma julgadora, “(...) o procedimento adotado pela contribuinte não pode ser aceito, porque não observou o previsto na IN SRF 21/79. Assim é que não houve a alocação do custo efetivamente incorrido na apuração contábil, em cada contrato, uma vez que a Contribuinte informou não possuir controles por centros de custos que permitissem tal segregação. Utilizava-se, então, de um critério de rateio que atribuía 95% do custo às FPSO e 5% aos navios-sonda”.

Afirma que “a apuração ora apresentada pela Impugnante não pode ser aceita, pelos motivos já mencionados: (a) o custo orçado não foi devidamente comprovado; (b) sua contabilidade não permite a segregação dos custos incorridos por contrato como prescreve a IN SRF nº 21/79; (c) os Boletins de Medição não estão acompanhados dos laudos técnicos devidamente subscritos pelo profissional responsável. Restando então viciada a apuração feita pela Contribuinte, tanto a presente quanto aquela apresentada no curso da ação fiscal, competia à fiscalização apurar a receita tributável de ofício. Para isso, a fiscalização utilizou-se das faturas (invoices) emitidas pela contratada”.

Entendeu ainda que, “os contratos de longo prazo é que firmaram o compromisso de as faturas serem emitidas de acordo com o progresso dos trabalhos e eventos concluídos, sendo esse grau de andamento da execução aferido e acordado por ambas as partes contratantes, para a emissão da fatura referente ao período, que afinal foi aceita pela parte contratante. Por isso, as faturas são documentos que comprovam o progresso da execução, e assim são passíveis de serem referência para determinação da receita tributável”.

Quanto a imposição de multa, (...) “determinação legal de imposição da multa de ofício, aplicada isoladamente, prescinde da apuração de lucro ou prejuízo no ano-calendário correspondente. Portanto, inexistente a cumulação de penalidades para uma mesma conduta, apontada pela Impugnante. De modo que, restando claro que as referidas multas não têm a

mesma hipótese de incidência, não há nada que impeça a imposição concomitante da multa isolada e da multa de ofício proporcional”.

Quanto aos juros exigidos isoladamente entendeu assistir razão à Impugnante. Isso porque no caso sob exame, envolvendo estimativas mensais não recolhidas, não se amolda à regra que justifica a cobrança de juros isolados. Isso porque, no caso de a fiscalização verificar a falta de pagamento da estimativa mensal, ela (a estimativa) não poderá ser exigida de ofício, mesmo que a falta de recolhimento seja verificada no curso do próprio ano-base.

Ciente da decisão do Acórdão em 19/01/2018 (fls. 17570) o interessado interpõe Recurso Voluntário em 31/01/2018 - (fls. 17574/ 17621), trazendo praticamente as mesmas razões apresentadas em sede de impugnação administrativa às fls. (fl. 7198 a 17240), dos autos, modificando-se apenas nos seguintes argumentos:

- i. Preliminar de Tempestividade;
- ii. Item de nº 49. Afirma que ao “se admitir a metodologia empregada pela I. Auditora Fiscal, estar-se-á admitindo a ABSURDA hipótese da Recorrente ter aferido margem de ganho de 34,3% no contrato (vide quadro abaixo), o que, com a devida vênia, é notório ser completamente irreal em um mercado que, como dito acima, trabalha com margens que variam de 4% a 9%”.
- iii. Item de nº 50 (...) “De outro lado, como se vê do quadro acima, a receita contabilizada pela empresa ficou muito próxima daquela que deveria ter sido efetivamente reconhecida em função da adequada aplicação da metodologia POC, considerados o Custo Incorrido no Período —frise-se, não infirmado pela fiscalização— e o Custo Total Estimado a partir de uma margem de ganho à época esperada de 17,85% para o projeto FPSOs, único em construção no ano de 2012”.
- iv. Item de nº 51. Mostra “o critério da fiscalização, em que a empresa Recorrente teria experimentado enorme oscilação da margem de ganho nos contratos de FPSOs e *Drills* nos exercícios de 2010 a 2016:

	Invoices FPSOs	Invoices Drills	Custos Incorridos	Margem de Ganho
2010	775.732.643,44		84.685.000,00	89,08%
2011	297.842.108,72		466.483.000,00	-56,62%
2012	625.450.010,57	435.392.782,21	696.976.255,46	34,30%
2013	1.386.762.798,92	465.599.729,46	957.361.720,12	48,32%
2014	1.537.651.197,02	714.044.692,15	2.651.209.374,53	-17,74%
2015	814.661.509,61	43.034.291,89	1.642.375.837,94	-91,49%
2016	850.343.197,27		1.758.856.557,20	-106,84%
TOTAIS	6.288.443.465,55	1.658.071.495,71	8.257.947.745,25	-3,92%
	conforme levantamentos fiscais			

- v. Item de nº 53. Afirma que “nessa linha, considerado, para efeitos de mera ilustração, o reconhecimento de receitas conforme *Invoices* e Custos Incorridos declarados, ambos acumulados desde o início dos contratos, então a curva de resultado experimentado pela Recorrente ficaria assim:

FPSOs

	Invoices FPSOs	Invoices Acumuladas	Custos Incorridos	Custos Acumulados	Margem de Ganho
2010	775.732.643,44	775.732.643,44	84.685.000,00	84.685.000,00	89,08%
2011	297.842.108,72	1.073.574.752,16	466.483.000,00	551.168.000,00	48,66%
2012	625.450.010,57	1.699.024.762,73	696.976.255,46	1.248.144.255,46	26,54%
2013	1.386.762.798,92	3.085.787.561,65	872.436.668,12	2.120.580.923,58	31,28%
2014	1.537.651.197,02	4.623.438.758,67	2.275.476.465,98	4.396.057.389,56	4,92%
2015	814.661.509,61	5.438.100.268,28	1.505.965.716,00	5.902.023.105,56	-8,53%
2016	850.343.197,27	6.288.443.465,55	1.758.856.557,20	7.660.879.662,76	-21,82%

Drills

	Invoices Drills	Invoices Acumuladas	Custos Incorridos	Custos Acumulados	Margem de Ganho
2010		0		0	
2011		0		0	
2012	435.392.782,21	435.392.782,21		0	100,00%
2013	465.599.729,46	900.992.511,67	84.925.052,00	84.925.052,00	90,57%
2014	714.044.692,15	1.615.037.203,82	375.732.909,00	460.657.961,00	71,48%
2015	43.034.291,89	1.658.071.495,71	136.410.122,00	597.068.083,00	63,99%
2016		1.658.071.495,71		597.068.083,00	63,99%

- vi. Item 61. Afirma que “uma vez que a I. Auditora Fiscal tinha ao seu dispor: a) os custos incorridos; e b) o preço total dos contratos; sobre os quais não foi apontada controvérsia, não poderia a mesma ter negado à Recorrente o ajuste POC sobre os valores faturados. E, se não estava confortável com o custo total estimado da obra, poderia simplesmente ter arbitrado esse custo total em conformidade com a prática usual do mercado. O que, contudo, jamais poderia fazer e, no entanto o fez, era ter simplesmente retirado da Recorrente o direito ao ajuste POC sobre as receitas faturadas”.

Em contrarrazões a PFN alega:

- a) **DO RECURSO DE OFÍCIO (JUROS ISOLADOS POR FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS):** Aduz que “são devidos juros de mora isolados, calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para recolhimento da estimativa mensal até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (§ único do artigo 43 da Lei n.º 9.430/96), incidentes sobre a diferença entre o valor devido mensalmente a título de estimativa com base nos balancetes de redução, já ajustados pelas infrações apuradas, e o valor efetivamente recolhido ou compensado a este título”.
- b) **PRELIMINAR DE INTEMPESTIVIDADE.**
- c) **DOS RELATOS E CONSTATAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:** Afirma que “segundo a legislação do imposto de renda aplicável na apuração de resultado de contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, estes se sujeitam à observância das normas estabelecidas no Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 10 (RIR/99, art.

407), regulamentadas pela Instrução Normativa SRF nº 21/1979. O item 5 da referida instrução normativa estabelece critérios alternativos de avaliação de andamento. Conforme dispõe, na produção em longo prazo o progresso da execução será aferido por um dos seguintes critérios, à opção da pessoa jurídica: **(i)** segundo a percentagem que a execução física, avaliada em laudo técnico de medição subscrito por um ou mais profissionais, com ou sem vínculo empregatício com a empresa, habilitados na área específica de conhecimento, representar sobre a execução contratada; e **(ii)** segundo a percentagem que o custo incorrido no período-base representar sobre o custo total orçado ou estimado, reajustado.(...) a Fiscalização computou o IRPJ e a CSLL devidos ao final do período de apuração e refez a apuração das estimativas mensais, o que implicou o lançamento de multa e de juros exigidos isoladamente, além da multa de ofício de 75%”.

- d) **DO CRITÉRIO DE AVALIAÇÃO DO ANDAMENTO DA CONSTRUÇÃO:** Afirma que “a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1979, apresenta, de forma muito clara, o critério de avaliação do andamento da construção em contratos de longo prazo, como são os contratos do caso concreto. A Fiscalização, constatou – o que a empresa contribuinte não matinha registro individuado por contrato de produção em longo prazo, onde deveria constar, entre outras especificações, o custo orçado ou estimado e os seus reajustes, e os custos incorridos”.
- e) Aduz que “conforme bem esclareceu o acórdão recorrido (fl. 14546), “durante a ação fiscal, a Contribuinte esclareceu que a avaliação do avanço físico era feita a partir dos Boletins de Medição. Agora a Impugnante alega que os Boletins de Medição se prestavam tão somente para a medição do avanço financeiro do projeto (o que seria diferente de avanço da execução da construção), tendo por objetivo lastrear a emissão das competentes Faturas/Invoices; que sempre se valeu da porcentagem entre o Custo Incorrido/Custo total Orçado (estimado) para o reconhecimento de suas receitas, jamais tendo se pautado no avanço físico da obra para efeitos fiscais”.
- f) **DA APURAÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁVEL PELA FISCALIZAÇÃO:** Diz que “conforme o regramento pactuado, cabia à contratada fazer os cálculos referentes aos trabalhos realizados em determinado período relativos a cada plataforma, e à contratante verificar os cálculos e avaliar a parcela dos trabalhos realizados e dos eventos concluídos e aceitos, unindo os resultados no Relatório de Avaliação, base da fatura da contratada no período pertinente”.
- g) **DA POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE OFÍCIO E DAS MULTAS ISOLADAS:** Afirma que “em relação à possibilidade de aplicação cumulativa das multas de ofício e isolada cumpre salientar, preliminarmente, que não se aplica à espécie a Súmula CARF nº 105, segundo a qual “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei

nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício”. Isso porque a cumulação entre as multas só é vedada pela referida súmula em relação às autuações relativas a períodos anteriores a 22 de janeiro de 2007, data da entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou significativamente o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A nova redação dada ao art. 44 da Lei n. 9.430/96 não consta do enunciado da súmula, sendo certo que ainda não foi suficientemente debatida pelo CARF, havendo, inclusive, inúmeros precedentes favoráveis à cumulação das multas para o período posterior a janeiro de 2007 (ver Acórdãos nºs 1401000761, 910100947, 1102000820, 1302001084, 1802001592, 1302001080 e 1202000964)”. (...) Por fim, importa destacar que a multa de ofício e a multa isolada possuem bases de cálculos distintas. Com efeito, a multa de ofício deve incidir sobre o tributo efetivamente devido pelo sujeito passivo, que, no caso, é apurado no momento em que ocorre o Ajuste Anual”.

- h) **DA APURAÇÃO DA MULTA ISOLADA:** Replica a decisão do Acórdão – “Acerca da questão posta, constata-se que não assiste razão à Impugnante. É que a Impugnante fez sua apuração dos valores devidos de estimativa a partir das diferenças de receitas a tributar apuradas pela fiscalização. Entretanto, as estimativas devem ser apuradas a partir dos balancetes de suspensão, conforme opção feita pelo contribuinte e procedimento previsto no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995”.
- i) Requereu “o provimento do recurso de ofício e desprovido *in totum* o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo-se incólume o lançamento fiscal questionado”.

Às fls. 17677 à 17827 junta petição com Parecer e diversos documentos.

Às fls. 17828 dos autos – Resolução de nº 1401000.625 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, convertendo o feito em julgamento para diligências nos seguintes termos de voto:

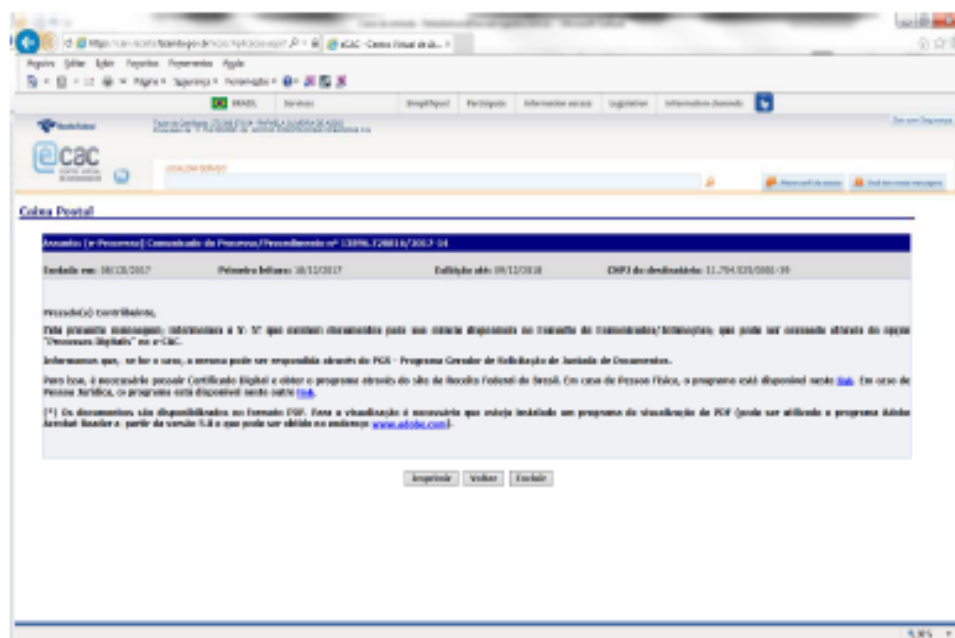
Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator Antes da análise do Recurso Voluntário cumpre analisar questão preliminar atinente à sua tempestividade.

Reproduzo fielmente as alegações da Recorrente em sua preliminar de tempestividade:

I. PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE

1. Às fls. 17570 dos autos, está registrado que a Recorrente teve ciência do Acórdão da Impugnação e da Intimação de Resultado de Julgamento na data de 18/12/2017 por meio de sua Caixa Postal.

2. Ocorre que a mensagem postada na sua Caixa Postal o foi sob a forma de COMUNICADO e não de Intimação, sem apontamento de prazo específico para recurso, portanto, conforme se depreende das telas abaixo:



3

[illegible]

3. A mensagem postada não fez qualquer alerta quanto ao prazo recursal, tampouco quanto ao conteúdo dos documentos que estariam disponíveis para sua ciência. Também a tela de “Comunicados e Intimações” indicava ter havido apenas Comunicado no processo, sem abertura de prazo.

4. A bem da verdade, a mensagem apenas indicou que existiriam documentos disponíveis para ciência, não se prestando à efetiva ciência de qualquer ato.

5. Notem, I. Julgadores, que os Atos de Ciência/Intimação vêm apresentados de forma bastante distinta na Caixa Posta do E-CAC, conforme se pode verificar, exemplificativamente, da mensagem abaixo, recebida pela Recorrente em outro processo administrativo:

Caixa Postal**Assunto: [e-Processo] Ciência do Processo/Procedimento nº 11040.720077/2018-87**

Enviada em: 19/01/2018

Primeira leitura: 22/01/2018

Exibição até: -

CNPJ do destinatário: 11.754.525/0001-39

Prezado(a) Contribuinte,

Pela presente mensagem e nos termos do Art. 23, Inciso III, Alínea "a", do Decreto nº 70.235, de 1972, informamos a V. Sª que existem Atos de Ofício e demais documentos para sua ciência, no curso do Processo ou Procedimento acima identificado, disponíveis na Consulta de Comunicados/Intimações, que pode ser acessada através da opção "Processos Digitais" no e-CAC.

A data da ciência, para fins de prazos processuais, nos termos do mesmo Art. 23, § 2º, Inciso III (e uma de suas alíneas, citadas a seguir), do Decreto nº 70.235, de 1972, será o 15º (décimo quinto) dia após a data de envio/registro acima informada (Alínea "a"), ou o dia da abertura desta mensagem (Alínea "b"), o que ocorrer primeiro.

Informamos que, para o caso de intimação, a mesma poderá ser respondida através da funcionalidade Solicitar Juntada de Documento no e-CAC>Processos Digitais (e-Processo)>Comunicados e Intimações ou em Meus Processos>Ações, para isso é necessário possuir Certificado Digital.

(*) Os documentos são disponibilizados no formato PDF. Para a visualização é necessário que esteja instalado um programa de visualização de PDF (pode ser utilizado o programa Adobe Acrobat Reader a partir da versão 5.0 e que pode ser obtido no endereço www.adobe.com).

6. Assim, uma vez que simples Comunicado não pode ser confundido tampouco pode substituir a ciência por Intimação, esta que é exigida pelo artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, há que se ter que, *in casu*, a verdadeira ciência quanto ao Acórdão da Impugnação e da Intimação de Resultado de Julgamento se deu apenas em 19/01/2018, quando foi registrada a abertura dos citados documentos, conforme Termo de Abertura de fls. 17.571. Portanto, considerado o prazo de 30 dias para a interposição de recurso ao CARF, tem-se que o prazo final para a interposição do presente seria dia 20/02/2018, daí comprovada sua manifesta

tempestividade.

7. E, para corroborar a tempestividade ora defendida, pede-se vênua para citar recente julgado do CARF:

Número do Processo

[10166.724561/2014-72](#)

Contribuinte

LPS BRASILIA- CONSULTORIA DE IMOVEIS LTDA

Tipo do Recurso

RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão

19/09/2017

Relator(a)

LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN

Nº Acórdão

1401-002.069

Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, em por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Ailton Neves da Silva e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 2010, 2011

TEMPESTIVIDADE.

Sem que haja intimação válida e eficaz conforme o art. 23. do Decreto 70.235/72, considera-se válida a intimação somente a partir do momento em que o contribuinte toma ciência do conteúdo do Acórdão de forma eficiente com a abertura de sua caixa postal, não basta a sua remessa na forma de comunicado (documento com caráter meramente informativo, sem trava de funcionamento do sistema), já que este procedimento prejudica de certa maneira a ciência eficiente do contribuinte, quanto ao início do prazo recursal.

Em que pese, a princípio, não vislumbre plena identidade do caso ora analisado com o precedente citado desta TO, assim como naquele caso, entendo restar prudente converter o presente processo em diligência para maiores esclarecimentos.

Isto porque, no caso indicado como precedente, o contribuinte não recebeu nenhum alerta do recebimento de Comunicado via DTE, além do que restou comprovado que apenas efetivamente acessou a caixa postal após o decurso do prazo recursal, quando intimado da cobrança do referido débito.

Assim, para trazer mais elementos que permitam este julgador decidir, com segurança, sobre o conhecimento ou não do presente Recurso, entendo que o presente processo deve ser convertido em diligência para que a Delegacia de Origem possa:

- a) Fornecer cópia do termo de adesão ao DTE Domicílio Tributário Eletrônico da Recorrente;*
- b) Informar quantos e quais e-mails e telefones foram registrados para receber intimação eletrônica via DTE, bem como se foi expedida notificação, mensagem ou qualquer tipo de alerta referente à intimação do acórdão para esses locais e em que data;*
- c) Informar se ocorre o bloqueio com o condão de impedir o acesso a outras funcionalidades do ECAC antes da abertura da caixa postal da Recorrente e se esse bloqueio estava vigente na época em que se deram os fatos;*
- d) Informar se a empresa teve acesso ao sistema de e-mails vinculados à caixa postal do e-cac no período de disponibilização da decisão;*
- e) Informar o conteúdo do texto constante do comunicado enviado para dar ciência da Decisão da DRJ no presente processo;*
- f) Informar se a Recorrente chegou a abrir a mensagem de comunicado em data anterior ao acesso dos anexos dela constantes;*
- g) Diferenciar "Comunicado" e "Intimação" para fins de DTE;*
- h) Fornecer demais esclarecimentos que entender necessários a fim de solucionar a questão relativa a aferição da tempestividade do recurso voluntário interposto;*

Após a conclusão da diligência, que seja dada ciência ao contribuinte para se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 30 dias.

Às fls. 17848 dos autos - Informação Fiscal:

Por meio da Resolução 1401000.625 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, o CARF converteu o processo em diligência para:

a) Fornecer cópia do termo de adesão ao DTE Domicílio Tributário Eletrônico da Recorrente:

O § 4º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, criou a possibilidade de implementação pela Administração Tributária Federal de um endereço eletrônico que, com a expressa autorização do sujeito passivo, será considerado seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Uma vez que tenha aderido ao DTE, a Caixa Postal do contribuinte transforma-se também no endereço eletrônico por meio do qual ele poderá ser intimado oficialmente de atos e termos processuais

A opção ao DTE está confirmada na consulta ao sistema CNPJ, de fls. 17.846/17847.

b) Informar quantos e quais e-mails e telefones foram registrados para receber intimação eletrônica via DTE, bem como se foi expedida notificação, mensagem ou qualquer tipo de alerta referente à intimação do acórdão para esses locais e em que data:

Em consulta feita a Caixa Postal do CNPJ 11.754.525/0001-39, desde a adesão ao DTE em 30/04/2015 foram informados os seguintes e-mails e telefones : marcelo.milk@ecovix.com, telefone 53-991126166, michele.coelho@ecovix.com, telefone 53-999558145, luciana.leandro@ecovix.com, telefone 5384326700; carolina.lourenco@engevix.com.br, fone 11-997003399.

A mensagem enviada pode conter todo o objeto da comunicação ou apenas um aviso que redireciona o contribuinte para o módulo do sistema remetente que contém o ato detalhado no próprio Portal do e-CAC, como os avisos do Fluxo de Cobrança e os termos de intimação do e-Processo, que permitem que o contribuinte visualize o ato processual ou a cobrança com o detalhamento completo.

A Caixa Postal Eletrônica permite o cadastramento de até 3 (três) celulares ou e-mails para o recebimento de alertas sobre o envio de mensagens importantes para a sua Caixa Postal. No entanto, não há no histórico da Caixa Postal se houve envio de mensagens, já que se trata de alertas.

c) Informar se ocorre o bloqueio com o condão de impedir o acesso a outras funcionalidades do ECAC antes da abertura da caixa postal da Recorrente e se esse bloqueio estava vigente na época em que se deram os fatos:

Não há bloqueio

d) Informar se a empresa teve acesso ao sistema de e-mails vinculados à caixa postal do ecac no período de disponibilização da decisão:

No Termo às fls. 17.570 consta que a ciência dos documentos “Acórdão de Impugnação Intimação de Resultado de Julgamento” deu-se em 18/12/2017 por meio da Caixa Postal, ou seja, os referidos documentos foram disponibilizados naquela data. Isto foi ressaltado no Termo de Abertura dos documentos mencionados às fls. 17.571 quando relata que “...os quais já se encontravam disponibilizados desde 08/12/2017 na Caixa Postal”.

Portanto, não há informação de acesso através dos e-mails cadastrados.

e) Informar o conteúdo do texto constante do comunicado enviado para dar ciência da Decisão da DRJ no presente processo;

“Assunto: [e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 13896.720816/2017-14

Enviada em: 08/12/2017

Primeira leitura: 18/12/2017

Exibição até: 08/12/2018

Prezado(a) Contribuinte,

Pela presente mensagem, informamos a V. S^a que existem documentos para sua ciência disponíveis na Consulta de Comunicados/Intimações, que pode ser acessada através da opção "Processos Digitais" no e-CAC.

Informamos que, se for o caso, a mesma pode ser respondida através do PGS - Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos.

Para isso, é necessário possuir Certificado Digital e obter o programa através do site da Receita Federal do Brasil. Em caso de Pessoa Física, o programa está disponível neste [link](#). Em caso de Pessoa Jurídica, o programa está disponível neste outro [link](#).

(*) Os documentos são disponibilizados no formato PDF. Para a visualização é necessário que esteja instalado um programa de visualização de PDF (pode ser utilizado o programa Adobe Acrobat Reader a partir da versão 5.0 e que pode ser obtido no endereço www.adobe.com).

O Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal, Termo de Ciência por abertura de Mensagem e Termo de Abertura de Documento constam das fls. 17.569/17.571.

f) Informar se a Recorrente chegou a abrir a mensagem de comunicado em data anterior ao acesso dos anexos dela constantes:

Sim. Consta do e-processo às fls. 17.569/17.571 o Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal, Termo de Ciência por abertura de Mensagem – 18/12/2017 e Termo de Abertura de Documento relativo à decisão da DRJ, este último com a data da abertura do respectivo Acórdão – 19/01/2018.

g) Diferenciar "Comunicado" e "Intimação" para fins de DTE;

Podem ser realizados 2 tipos de comunicação:

1) Comunicação Simples --> Trata-se apenas de uma mensagem informativa, não vale como intimação.

2) O Ato oficial --> Representa uma intimação e segue o rito estabelecido pelo Processo Administrativo Fiscal (PAF). Considera-se que o contribuinte está intimado na data de leitura da mensagem ou em 15 dias contados da data da entrega da mensagem na Caixa Postal, caso o contribuinte ainda não tenha realizado a leitura da mensagem. Esta regra está estabelecida no Artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. OBS.: Quando o contribuinte adere ao DTE, é fornecido um aviso ao contribuinte de que é importante consultar a caixa de mensagem, no mínimo, a cada 15 dias.

h) Fornecer demais esclarecimentos que entender necessários a fim de solucionar a questão relativa a aferição da tempestividade do recurso voluntário interposto.

Não há mais dados a acrescentar.

Às fls. 17854 – Manifestação do Contribuinte, afirmando que “uma vez que comprovado que simples Comunicado não pode ser confundido tampouco pode substituir a ciência por Intimação, esta que é exigida pelo artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, há que se ter que, in casu, a verdadeira ciência quanto ao Acórdão da Impugnação e da Intimação de Resultado de Julgamento se deu apenas em 19/01/2018, quando foi registrada a abertura dos citados documentos, conforme Termo de Abertura de fls. 17.571. Portanto, considerado o prazo de 30 dias para a interposição de recurso ao CARF, tem-se que o prazo final para a interposição do presente seria dia 20/02/2018, daí comprovada a manifesta tempestividade do recurso

apresentado”. Reitera os termos do Recurso Voluntário interposto, pugnado pela sua procedência.

É o relatório do essencial

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator

Antes da análise do Recurso Voluntário cumpre analisar questão preliminar atinente à sua tempestividade.

Cumpramos ressaltar, entretanto, que este Relator já tinha posicionamento constituído quanto à referida preliminar. Entretanto, foi proposta a diligência com o fito de demonstrar que o presente caso fático divergia do precedente alegado pela recorrente. Além disso, a diligência é sempre útil para esclarecimentos complementares.

Isto porque, no caso indicado como precedente, o contribuinte não recebeu nenhum alerta do recebimento de Comunicado via DTE, além do que restou comprovado que apenas efetivamente acessou a caixa postal após o decurso do prazo recursal, quando intimado da cobrança do referido débito. Situação claramente diversa do presente processo.

Tal diligência também pode se prestar à análise de paradigma em eventual recurso para Câmara Superior.

Pois bem, assim dispõe o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972:

"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 infrutífero 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)

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 expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informará 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) (...) (grifos nossos)

Há previsão legal específica que permite como forma de ciência, além da pessoal, por via postal e edital, sempre previstas na legislação, também por meio eletrônico, com prova

de recebimento, mediante envio ao domicílio tributário do sujeito passivo, nos termos de regulamentação a ser realizada pela Receita Federal.

Nesse sentido foi editada a Instrução Normativa SRF nº 580, de 2005, instituindo Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCAC), com o objetivo de propiciar o atendimento aos contribuintes por intermédio da Internet.

No inciso XII do art. 2º dessa norma complementar disciplinou como se seria fixado o endereço eletrônico a que se refere o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 2º. O eCAC possibilitará, entre outras, as seguintes opções de atendimento:

[...]

XII – criação de endereço eletrônico para comunicação entre a administração tributária e o sujeito passivo.

Em sequência, editou-se a Instrução Normativa SRF nº 664, de 2006, que em seu art. 1º instituiu o Domicílio Tributário Eletrônico DTE:

Art.1º. Ficam aprovados o Termo de Opção por Domicilio Tributário Eletrônico e o Termo de Cancelamento de Opção por Domicilio Tributário Eletrônico constantes, respectivamente, dos Anexos I e II.

§ 1º Os Termos a que se refere o caput estão disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCAC), na página da Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço

§ 2o. Para acesso ao eCAC é obrigatória a utilização de certificado digital válido, conforme disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 580, de 12 de dezembro de 2005.

A IN SRF nº 580/2005 foi revogada pela Instrução Normativa RFB N° 1.077, de 2010, basicamente nos mesmos termos que a anterior, incluindo ainda alguns serviços adicionais. O importante é destacar que no inciso II do art. 2º dessa IN determinou-se que os serviços elencados em seu Anexo II deveriam ser acessados exclusivamente por meio de certificado digital, entre eles a Caixa Postal do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE.

Convém ressaltar que, a teor do que dispõe o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, nenhum contribuinte é obrigado a optar pelo DTE, mas, caso opte, o contribuinte informa que deseja receber todas as comunicações pela sua Caixa Postal no portal do eCAC, não podendo escolher quais tipos de intimações serão ou não realizadas via DTE.

Por oportuno, reproduzo o texto do Termo de Opção pelo DTE que é emitido ao contribuinte fazer essa opção:

"Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico

CNPJ: XX.XXX.XXX/XXXXXX

Nome: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Orientações sobre o funcionamento do Domicílio Tributário Eletrônico na Caixa Postal do eCAC.

A opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) permitirá o recebimento de mensagens de comunicações de atos oficiais (intimações) da Administração Tributária em sua Caixa Postal Eletrônica no Centro Virtual de Atendimento (eCAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Essas comunicações substituirão as intimações postais, pessoais ou por edital, sendo recomendável que a Caixa Postal eletrônica seja consultada, no mínimo, a cada 15 dias. Atenção: É importante observar que o contribuinte é **considerado intimado** em 15 (quinze) dias contados do dia seguinte ao registro da comunicação na Caixa Postal eletrônica ou **na data em que efetuar a consulta à mensagem** ou ao documento objeto da comunicação, caso esta consulta seja realizada anteriormente ao prazo de 15 (quinze) dias do envio da comunicação, conforme previsto no art. 2º., parágrafo único, e art. 23, inciso III, §2º, inciso III, § 3º. e § 4º. do Decreto nº 70.235, de 6 de outubro de 1972. **Para auxiliá-lo no controle dos prazos, após a adesão, o aplicativo permitirá o cadastramento de até 3 (três) celulares ou e-mails de sua preferência para o recebimento de SMS ou de um alerta a respeito da existência de comunicações importantes na sua Caixa Postal**, as quais deverão ser lidas por meio do acesso ao eCAC.

Não serão enviados SMS ou email com o conteúdo das intimações. Ao cadastrar um celular ou email, será exigido o cadastramento de uma "palavra-chave" que será informada no campo assunto do SMS ou email, indicando que a mensagem provém da Administração, por isso, essa "palavra-chave" que deve ser mantida em sigilo. Para manter o acesso a sua Caixa Postal, será necessário atender sempre os requisitos de acesso ao eCAC, constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.077, de 29 de outubro de 2010, e suas alterações posteriores. As mensagens de comunicação de atos oficiais (intimações) permanecerão em exibição na Caixa Postal pelo prazo mínimo de 15 (quinze) anos ou até serem excluídas pelo próprio usuário (titular, procurador ou representante legal) que tenha acessado o eCAC com a utilização de certificação digital. A adesão ao DTE não impede que a Administração Tributária se utilize das formas de notificação postal e pessoal previstas do processo administrativo fiscal, uma vez que estas três formas não estão sujeitas a ordem de preferência." [grifos nossos]

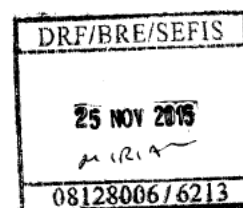
Desta feita, verifica-se que o termo de opção não faz diferenças entre os termos "comunicado" e intimação, pelo contrário, diz expressamente que as intimações postais serão substituídas pelas comunicações.

Por sua vez, desde a adesão ao DTE em 30/04/2015 a Recorrente usou a prerrogativa e realizou o cadastro de todos os e-mails e números de celular. Foram informados os seguintes emails e telefones : marcelo.milk@ecovix.com, telefone 53-991126166, michele.coelho@ecovix.com, telefone 53-999558145, luciana.leandro@ecovix.com, telefone 5384326700; carolina.lourenco@engevix.com.br, fone 11-997003399.

Por sua vez, o Sr. Marcelo Milk (cadastrado no DTE) foi o preposto responsável por acompanhar a fiscalização que resultou no presente lançamento, senão vejamos a indicação feita pela empresa:

**ILMO SR. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BARUERI -
Serviço de Fiscalização - SEFIZ**

SUBJEITO A CONFERÊNCIA DO AFREB SOLICITANTE



Att.: AFREB Tatiana Fink Lins e Silva

Termo de Ciência de Alocação de Novo Auditor
TDPF n. 08.1.28.00-2015-00016-0

Ecovix - Engevix Construções Oceânicas S/A, inscrita no CNPJ sob nº 11.754.525/0001-39, com sua sede na Alameda Araguaia, 3571, Centro Empresarial Tamboré, Barueri - SP, por seu representante legal abaixo assinado, tendo em vista o recebimento de Termo de Ciência de Alocação de Novo Auditor acima, vem à presença de V. Sa., apresentar o contato da pessoa que será a responsável pelo atendimento a fiscalização, conforme abaixo:

Nome: MARCELO MILK DA SILVA

CRC: 75992/RS

Endereço: Avenida Almirante Maximiano da Fonseca, 4361 - Distrito Industrial - Rio Grande - RS - CEP: 96.204-040

Telefone: 53.2125.5921

Termos em que,
Pede deferimento
Barueri, 25 de novembro de 2015

Desta feita, verificando-se os autos é possível confirmar que, não só o referido preposto tinha conhecimento do procedimento fiscal, como o acompanhou e formulou várias respostas à fiscalização.

Ademais, também consta dos autos procuração outorgada tanto para o Sr. Marcelo Milk quanto para a Sra. Luciana Leandro, conferindo a eles poderes para isoladamente

representar a empresa perante a receita federal, bem como receber intimações, o que apenas confirma o fato que as pessoas cadastradas no DTE participavam ativamente das atividades da Recorrente:

ECOVIX**INSTRUMENTO PARTICULAR DE MANDATO**

Pelo presente instrumento particular de mandato, **ECOVIX - ENGEVIX CONSTRUÇÕES OCEÂNICAS S/A**, com sede na cidade de Barueri, Estado de São Paulo, na Alameda Araguaia, 3571, Conjunto 2016, Centro Empresarial Tamborê, CEP 06455-000, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda - CNPJ/MF sob o nº. 11.754.525/0001-39, devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP sob o NIRE 35.3.0037794-0, em sessão de 25/03/2010, e Filiais no Rio de Janeiro/RJ, inscrita no CNPJ/MF sob o nº. 11.754.525/0002-10 e no Rio Grande/RS, inscrita no CNPJ/MF sob o nº. 11.754.525/0003-09, neste ato representado nos termos do seu Estatuto Social, por seu Presidente, **JOSÉ ANTUNES SOBRINHO**, brasileiro, casado, engenheiro, portador das Cédulas de Identidade RG nºs. 778.834 - SSP/PR e 5.275.592-4 - SSP/SC, inscrito no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 157.512.289-87; e, por seu Vice-Presidente de Construções Oceânicas, **MASAO MIYAZAKI**, japonês, engenheiro, casado, portador da Cédula de Identidade para Estrangeiros RNE nº V923221-G e inscrito no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 236.414.998-36; nomeia e constitui seus procuradores: **Luciana Rosa Leandro**, brasileira, solteira, administradora, portadora do RG nº 1058935691 SSP/RS, inscrita no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 978.044.790-34; **Ewerson Porto da Silva**, brasileiro, casado, controller, portador da Cédula de Identidade RG nº 4058100649 SSP/RS e inscrito no CPF/MF sob o nº 695.648.250-91; **Marcelo Milk da Silva**, brasileiro, casado, contador, portador da Cédula de Identidade RG nº 1.046.156.806 do SSP/RS e inscrito no CPF/MF sob o nº 699.212.100-68; **Rodrigo de Oliveira da Rosa**, brasileiro, casado, gestor de recursos humanos, portador da Cédula de Identidade RG nº 7066562724-SSP/RS, inscrito no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 958.401.680-68; **Jardel Souza Branco**, brasileiro, casado, Administrador, portador da Cédula de Identidade RG nº 2.036.011.027 - SSP/RS, inscrito no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 535.385.870-00; **Carla Alves Correa**, brasileira, casada, economista, portadora da Cédula de Identidade RG nº 07255510-5 - DIC/RJ, inscrita no Cadastro da Pessoa Física do Ministério da Fazenda - CPF/MF sob o nº 836.847.517-15; **Mara Elisa da Silva Xavier**, brasileira, solteira, contadora, portadora



Vê-se, portanto, que a empresa cadastrou no DTE para receber avisos de mensagens na caixa postal pessoas que, além de participar ativamente da empresa (possuindo poderes de representação isoladamente), também acompanharam e possuíam ciência inequívoca da existência do presente processo administrativo fiscal.

Outras questões precisam ser ressaltadas.

A Recorrente fez sua adesão voluntária ao DTE em 30/04/2015, aproximadamente 2 anos e meio antes da abertura da mensagem que dava ciência do acórdão da DRJ, que ocorreu em 18/12/2017, após serem alertados os prepostos devidamente cadastrados.

Portanto, a recorrente já trabalhava há bastante tempo dentro da sistemática do DTE, bem como a tela juntada em recurso confirma a existência de diversos outros comunicados dentro da sua caixa eletrônica.

Por sua vez, no AC 2012 a Recorrente declarou em sua DIPJ uma Receita Bruta de aproximadamente R\$ 860 milhões, o que demonstra que não estamos diante de um pequeno contribuinte que possa simplesmente alegar falta de conhecimento ou mero equívoco.

Por último, o valor histórico do lançamento, de acordo com os dados do e-processo, se aproxima dos R\$ 280 milhões de reais!! Portanto, não estamos falando de um lançamento de crédito tributário de pequena monta ou insignificante pra Recorrente.

Todos esses argumentos são apenas adicionais que dão a este Relator a tranquilidade de que, ao aplicar a norma legal, não está cometendo qualquer injustiça com o contribuinte.

Isto porque, em que pese o processo administrativo seja regido por princípios como o da verdade material, as regras de processo decorrem de lei, não podendo serem desrespeitadas por este Conselho.

Nesse contexto, considera-se intimado o contribuinte, optante pelo DTE, no momento da abertura da mensagem.

No caso concreto, a abertura da mensagem se deu em 18 de dezembro de 2017, nos termos do Termo de Ciência de fls. 17.569/17.571.

O argumento da recorrente de que apesar de ter recebido aviso em seus 03 e-mails e telefones cadastrados (de prepostos com efetivos poderes de representação), relativos a um PAF que representa em crédito mais de 1/3 da sua receita no AC 2012, apenas abriu a mensagem e simplesmente deixou de acessar o Acórdão anexo por não saber se tratar de uma intimação, é inconsistente diante do que prevê a legislação e todo o quadro fático.

Tal situação equivale a de alguém receber uma correspondência em casa, assinar o aviso de recebimento AR dos correios e não abrir o envelope. Nessa situação hipotética, a ciência ocorreria na data do recebimento da correspondência ou quando da abertura do envelope? A resposta fica evidente. A ciência é na data em que o documento/envelope foi entregue. Abrir ou não o envelope é uma liberalidade de quem recebe.

Acrescente-se que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF editou a Súmula nº 9, consolidando o entendimento acerca do recebimento de notificação no endereço eleito pelo contribuinte:

"É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário."

Vale lembrar que o art. 23, §3º, do PAF não impõe ordem de preferência nas modalidades de notificação, seja pessoal, postal ou por meio eletrônico, ou seja, tem a mesma força para efeito de notificação qualquer um dos meios empregados:

"Art. 23. Far-se-á a intimação:

§ 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)''

Diante desse caso, para as empresas com maior porte (como o caso da Recorrente), fica muito mais fácil o recebimento das correspondências se o controle for eletrônico. E, visando justamente tornar mais fácil o controle e o acesso às comunicações oficiais emitidas pela RFB, foi franqueada aos contribuintes a possibilidade de optar pelo DTE, onde todas as comunicações seriam concentradas em um único lugar (Caixa Postal no portal do eCAC) e somente a pessoa com poderes para tal teria acesso. Fato que evitaria o extravio de documentos e até mesmo facilitaria uma tomada de decisão mais rápida. Ressalte-se, novamente, que a opção pelo DTE foi uma decisão da contribuinte.

Ao assim decidir/optar, arcou com as consequências daí advindas, pois, houve uma obrigação assumida com a adesão ao DTE, qual seja, a de realizar o acompanhamento das mensagens registradas em sua caixa postal eletrônica.

Nesse mesmo sentido, já se manifestou o CARF:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/04/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INTIMAÇÃO ELETRÔNICA. VALIDADE. RECURSO INTEMPESTIVO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO PROLATADA.

O recurso interposto após o prazo 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância, na forma do art 23 do Decreto nº 70.235/72, não deve ser conhecido pelo colegiado ad quem, revestindo-se de definitividade e irreformabilidade, em âmbito administrativo, o acórdão de primeiro grau exarado, considerando-se válida a intimação eletrônica efetuada através de caixa postal própria, vinculada a regime de Domicílio Eletrônico Tributário DTE, cuja adesão realizou-se espontaneamente pelo contribuinte. Recurso voluntário não conhecido."

(Processo nº 10580.722578/201313, 3ª. Seção - 4ª Câmara - 1ª Turma Ordinária do CARF. Acórdão 3401003.178. Sessão dia 17/05/2016. Publicado dia 01/06/2016)

Portanto, face a tudo o quanto exposto, entendo que o Recurso Voluntário é intempestivo, razão pela qual resta afastada a preliminar de tempestividade suscitada.

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário somente em relação à arguição de tempestividade da apresentação do recurso, e negar-lhe provimento.

No que se refere ao Recurso de Ofício, o mesmo decorre da desoneração dos juros isolados por falta de pagamento das estimativas, em razão de ausência de previsão legal. Neste ponto, entendo ser irrepreensível a decisão da DRJ:

Juros Isolados por falta de pagamento de estimativas

Conforme relatado, no presente caso, além da multa isolada, a Autoridade Fiscal também formalizou exigência referente a juros isolados por falta de pagamento de estimativas, indicando como base legal, no Auto de Infração, os arts. 843 e 953 do RIR, abaixo reproduzidos:

Art. 843. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 856, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

[...]

Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento.

§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento.

§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950.

§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.

§ 4º Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.

§ 5º Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexistência quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.

Contra a exigência dos juros isolados, a Impugnante se manifestou pela inexistência de previsão legal para a cobrança de juros isolados pela falta de recolhimento de estimativas.

Há que acolher o pedido de cancelamento dos juros isolados, no presente caso, em razão da natureza vinculada da atividade fiscal, conforme passo a explicar.

Da leitura dos dispositivos acima reproduzidos, infere-se que o recolhimento em atraso de tributos administrados pela Receita Federal deve ser acrescido de juros (art. 953), evidenciando, claramente, a natureza de acréscimo moratório que os juros possuem. Portanto, a

válida exigência de juros de mora pressupõe a existência de um tributo que deixou de ser pago, e que deve ser exigido de ofício.

No entanto, há casos em que os juros são exigidos isoladamente (art. 843). Trata-se exatamente dos casos em que os recolhimentos espontâneos, mas em atraso, não são acrescidos dos juros de mora. Nessa hipótese justifica-se o lançamento de juros de mora isolados.

Mas o caso sob exame, envolvendo estimativas mensais não recolhidas, não se amolda à regra acima citada, que justifica a cobrança de juros isolados. Isso porque, no caso de a fiscalização verificar a falta de pagamento da estimativa mensal, ela (a estimativa) não poderá ser exigida de ofício, mesmo que a falta de recolhimento seja verificada no curso do próprio ano-base. É o que dispunham os arts. 15 e 16 da IN SRF nº 93, de 1997, vigentes à época dos fatos que se encontram sob análise:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 2º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 2º do artigo anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá à aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º, ressalvado o disposto no § 3º do artigo anterior.

§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

(destaques acrescidos)

A IN SRF nº 93, de 1997, foi revogada pela IN RFB nº 1.515, de 2014, que manteve a mesma interpretação, de modo ainda mais claro nesse sentido:

Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º A multa de que trata o caput é de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado.

§ 2º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de ofício sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 1º do art. 15 no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil procederá à aplicação da multa de que trata o caput sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 4º e 5º, ressalvado o disposto no § 2º do art. 15.

§ 4º A não escrituração do livro Diário ou do Lalur, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 2º deste artigo.

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

(destaques acrescidos)

Muito embora a IN RFB nº 1.515, de 2014, também tenha sido revogada, a IN RFB nº 1.700, de 2017, atualmente em vigor, manteve nos seus arts. 52 e 53 a mesmíssima redação dos arts. 16 e 17 da IN revogada.

Como se nota, os dispositivos acima reproduzidos não deixam margem a qualquer dúvida. Claramente, os juros de mora somente são referidos como acréscimo ao imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro. Em relação à falta de recolhimento das estimativas, as normas da própria Receita Federal são bastante claras ao prescrever que somente a multa isolada será exigida, seja no caso de lançamento de ofício efetuado no curso do ano-base, ou após seu encerramento.

Por consequência, quanto à falta de recolhimento das estimativas, considerando que nenhum tributo é exigido, nem no curso do ano-base, nem após seu encerramento, não cabe a exigência de juros de mora nas hipóteses de falta de recolhimento das estimativas.

Isto posto, como não há norma legal determinando a exigência de juros de mora isolados em caso de falta de pagamento de estimativas, no presente caso não pode prevalecer o

lançamento de juros isolados, em respeito ao caráter vinculado da atividade fiscal, segundo o qual a exigência de créditos tributários deve ser feita na exata medida da previsão legal.

A decisão da DRJ é corretíssima em suas conclusões. Os juros de mora somente são referidos como acréscimo ao imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro. Em relação à falta de recolhimento das estimativas, as normas da própria Receita Federal são bastante claras ao prescrever que somente a multa isolada será exigida, seja no caso de lançamento de ofício efetuado no curso do ano-base, ou após seu encerramento.

Por consequência, quanto à falta de recolhimento das estimativas, considerando que nenhum tributo é exigido, nem no curso do ano-base, nem após seu encerramento, não cabe a exigência de juros de mora nas hipóteses de falta de recolhimento das estimativas.

Ademais, é possível verificar que as próprias contra-razões da PFN, neste ponto, não trazem nenhum fundamento legal aplicável, mas apenas fundamentos quanto à razoabilidade da aplicação.

Mas o fato é que inexiste previsão legal específica, razão pela qual adoto as razões de decidir da DRJ e nego provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva