



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.720816/2017-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.204 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2024
Recorrente ECOVIX CONSTRUÇÕES OCEÂNICAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. COMUNICAÇÕES. CIÊNCIA DE ATOS PROCESSUAIS.

A adoção pelo sujeito passivo do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) permite o recebimento de mensagens de comunicações de atos oficiais da Administração Tributária em sua Caixa Postal Eletrônica, que substituem as intimações/comunicações postais, pessoais ou por edital,

No Termo de Opção pelo DTE há expressa informação no de que as intimações postais serão substituídas pelas comunicações; sem qualquer diferenciação entre comunicados e/ou intimações, sendo tratados genericamente como “comunicações”, prestando-se assim à ciência de todos os atos praticados pela Administração Tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Guilherme Paes de Barros Geraldi, que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Guilherme Paes de Barros Geraldi (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda. Ausente o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, substituído pelo conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Contribuinte, contra o Acórdão nº 1401-003.810 (e.fls. 17915/17947), da 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 1ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que por unanimidade de votos negou provimento ao recurso voluntário quanto à preliminar de tempestividade e, quanto ao mérito, não conheceu de seus termos, relativo a lançamentos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes ao exercício de 2012.

Consoante o Relatório do acórdão recorrido, trata-se de autuações lavradas pela fiscalização contra o sujeito passivo, 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, (...)”*.

A contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 17198/17240, anexando documentos; sendo tal impugnação julgada parcialmente procedente pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS), conforme decisão de e.fls. 17524/17559. Foi apresentado recurso de ofício pela DRJ/FNS.

Inconformada com a decisão da DRJ/FNS, a autuada apresentou o recurso voluntário de e.fls. 17574/17621, onde preliminarmente apresenta preliminar de tempestividade.

Argumenta que teria recebido, **na data de 08/12/2017**, por meio da Caixa Postal de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), apenas uma mensagem sob a forma de “Comunicado”, e não de “Intimação”, e sem apontamento de prazo específico para recurso.

Afirma que a referida mensagem (“Comunicado”) não teria feito qualquer alerta quanto ao prazo recursal, tampouco, quanto ao conteúdo dos documentos que estariam disponíveis para sua ciência. Acrescenta, que também a tela de “Comunicados e Intimações”, indicava ter havido apenas “Comunicado” no processo, sem abertura de prazo e portanto: *“A bem da verdade, a mensagem apenas indicou que existiriam documentos disponíveis para ciência, não se prestando à efetiva ciência de qualquer ato.”*

Requer assim, o reconhecimento de que o *dies a quo*, para efeito de contagem do prazo recursal, seja **a data de 19/01/2018**, momento em teria sido registrada a abertura do Acórdão de Impugnação e a respectiva Intimação de Resultado do Julgamento, mediante os seguintes argumentos:

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.

Antes de submeter o recurso a julgamento, entendeu a 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ da 1ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, pela realização de diligência, nos termos do voto do Relator, que solicita informações mediante os seguintes fundamentos:

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 ecac 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.

Em atendimento à diligência determinada pela Turma Ordinária de Julgamento, foram prestadas as informações constantes na Informação Fiscal de e.fls. 17848/17850. Instada a se manifestar quanto aos termos das informações prestadas, a contribuinte apresentou o expediente de e.fls. 17854/17859, onde reitera o pedido de conhecimento e regular julgamento do recurso voluntário.

Retornados os autos a este Conselho, a 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara/ da 1ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: a) negou provimento ao Recurso de Ofício; b) também negou provimento à preliminar de tempestividade relativa à impugnação e, por consequência, não conhecendo das questões de mérito. O acórdão 1401-003.810, de 15 de outubro de 2019 (e.fls. 17915/17947), apresenta a seguinte ementa:

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.

A decisão foi assim registrada:

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 votos, 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.

Ciente da decisão da Turma Ordinária, a autuada interpôs Embargos de Declaração (e.fls. 17953/17968), onde suscita omissão quanto:

- a aplicação do Manual de Funcionalidades do Sistema Processos Digitais (e-Processo) no Portal de Atendimento Virtual (e-CAC), juntado pela Recorrente com a manifestação relativa à Informação Fiscal;

- a Informação Fiscal prestada em diligência que entende confirmar sua alegação de que “*Comunicado Simples – Trata-se apenas de uma mensagem informativa, não vale como intimação*”,

- a parte da Informação Fiscal, que: “...confirma (fls. 17934/Relatório do Acórdão) que “**não há informação de acesso através de e-mails cadastrados**”, assim como que “não há no histórico da Caixa Postal se houve envio de mensagens.” E, **como consequência, o v. acórdão embargado adota premissa equivocada (erro material) ao afirmar que a Recorrente teria “recebido aviso em seus 03 e-mails e telefones cadastrados (de prepostos com efetivos poderes de representação)**” e então concluir pela existência de ciência inequívoca. protocolada em 30/04/2019”;

- a prova que entende constituída, mediante colagem de imagem de tela do e-CAC, de que o referido sistema sequer aceitava envio de documento quando da postagem de Simples Comunicado, como entende ocorrido no presente caso;

- aplicação do artigo 1º, §3º da Portaria nº 259/2006, alterada pela Portaria RFB nº 574/2009;

- aplicação dos artigos 26, §1º e §3º e 28 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999;

- quanto análise do precedente invocado pela contribuinte em seu Recurso Voluntário.

Em apreciação dos Embargos Declaratórios, foi elaborado o “Despacho de Admissibilidade de Embargos”, de e.fls. 17991/18016, onde, após análise individual de todas as supostas omissões, se concluiu pela sua rejeição, sendo mantido na integralidade o Acórdão embargado, ante a não demonstração, pelo interessado, de qualquer vício na decisão.

Foi interposto Recurso Especial pela contribuinte (e.fls. 18027/18057), onde pleiteia a reforma do acórdão recorrido, por considerar que a decisão proferida estaria manifestamente contrária à interpretação dada ao artigo 23, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 6

de março de 1672, pelos acórdãos paradigmas que apresenta, bem como, às orientações dadas aos contribuintes no Manual de Funcionalidades do Sistema do e-Processo no e-CAC. Aponta como divergentes os Acórdãos 3201-006.105, da 1ª Turma / 2ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento, e 9101-004.008, da 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais e advoga a reforma do recorrido.

Destaco os principais argumentos de defesa, relativamente ao paradigma 3201-006.105, uma vez que foi dado seguimento ao Recurso Especial somente com relação a este acórdão paradigmático:

(...)

II - DA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

a) A divergência entre o Acórdão Recorrido e o Acórdão nº 3201-006.105 (primeiro paradigma)

13. Em preliminar do seu recurso voluntário, defendeu a Recorrente que o encaminhamento de “comunicado” pelo e-CAC não era suficiente a anteder a exigência de intimação trazida no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72:

(...)

14. Nesse sentido, destacou a Recorrente a diferença entre um “comunicado” e uma “intimação”.

15. Em Informação Fiscal (fls. 17848 dos autos), a Delegacia de Barueri, em atendimento à ordem de diligência, esclareceu a diferença entre “comunicado” e “intimação”, reforçando a argumentação da Recorrente de que simples comunicado não vale como intimação:

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).

16. A despeito de sua argumentação, o v. acórdão recorrido baseou sua conclusão no entendimento de 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.” (grifos nossos) Complementa seu raciocínio ao consignar 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”.

17. Primeiramente, há que se ressaltar que não se trata de “escolher” quais os tipos de intimação serão ou não realizadas via DTE, mas sim de reconhecer que apenas podem ser consideradas intimações aquelas que assim tenham sido postadas no DTE e que, diferentemente do que entendeu o voto condutor do acórdão recorrido, há sim flagrante diferença entre um simples comunicado e uma intimação, tal qual assim reconhecido pelo v. acórdão paradigma apontado nesse tópico:

Acórdão nº 3201-006.105

“Em preliminar a Recorrente discorre sobre a tempestividade da peça recursal, alegando que somente teve ciência do Acórdão de Impugnação em 17/01/2018. Defende que a mensagem postada estava sob a forma de “comunicado”, não se prestando a efetiva ciência de qualquer ato.

(...) Nesse ponto, entendo que cabe razão a Recorrente, pois a mesma levanta dúvida quanto ao fato do “comunicado” não ser equivalente a “intimação”, em especial para os efeitos de contagem de prazo. O fato de o “comunicado” indicar

que existem documentos para ciência não é suficiente, a meu ver, para dar a efetiva ciência do ato.

Além disso, há de se considerar que pode ter havido erro quando da alimentação do sistema que ao invés de registrar “intimação” registrou “comunicado”.

18. E aqui vale observar que o acórdão paradigma foi proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF no julgamento do PA n.º 13896.720814/2017-25, iniciado da mesma ação fiscal (TDPF n.º 08.1.28.00-2015-00016-0) que dá origem ao presente processo administrativo e cuja preliminar de tempestividade do recurso voluntário foi exatamente a mesma apresentada no recurso voluntário aqui apresentado, eis que, **nas mesmíssimas circunstâncias e, também no mesmo dia**, a Recorrente recebeu um “comunicado” sem alerta de prazo ou finalidade em sua Caixa Postal no E-CAC, quando é certo que deveria, por norma, ter recebido uma intimação!

19. Abaixo, a prova da identidade de circunstâncias em que proferidos o acórdão recorrido e o acórdão paradigma:

(...)

20. Notem que para ambos os processos administrativos foi emitido simples comunicado, para os quais foi destacado que não seria aplicável prazo de manifestação de parte do contribuinte. Notem, ainda, a clara diferenciação feita pelo sistema entre “intimação” e “comunicado” e, mais, que apenas para os casos apresentados como “intimação” é que fora assinalado prazo para manifestação do contribuinte.

21. Notem ainda que o Comunicado recebido sequer faz alusão ao artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72:

(...)

22. A mensagem apenas indicou que existiriam documentos disponíveis para ciência, não se prestando à efetiva ciência de qualquer ato oficial, até mesmo porque não atendeu o conteúdo exigido pelo artigo 26 da Lei n.º 9.784/96 como condição à validade da intimação, dentre o que, especialmente, a sua *finalidade*.

23. Justamente por conta das exigências trazidas pela Lei 9.784/96 é que os Atos de Ciência/Intimação vêm apresentados de forma bastante distinta na Caixa Postal do e-CAC, não apenas na tela de acompanhamento, acima já apresentada, como também em seu conteúdo, conforme se pode verificar, exemplificativamente, da mensagem abaixo, recebida pela Recorrente em outro processo administrativo:

(...)

24. Como se vê, nas mensagens postadas para Intimação/Ciência, há expressa referência ao artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72, o que efetivamente não se verificou no Comunicado recebido pela Recorrente.

25. Assim, andou bem o acórdão paradigma ao reconhecer que o comunicado postado em 08/12/2017 - nas mesmas condições em que expedido o comunicado neste processo administrativo - não poderia ser tomado como intimação e, como tal, não seria suficiente à abertura do prazo recursal, no caso, apenas iniciado com a abertura, pelo contribuinte, do próprio acórdão que havia sido disponibilizado para ciência.

26. Pois diante dos mesmos fatos e da mesma razão, era de rigor fosse reconhecido o mesmo direito à Recorrente, no caso, o direito ao processamento do seu recurso voluntário para que fosse então apreciado o seu mérito.

27. Pede-se, nesse sentido, que seja provido o RESP para que se faça prevalecer *in casu* o entendimento esposado no v. acórdão paradigma em detrimento do entendimento formado no v. acórdão recorrido, de forma que seja reconhecida a tempestividade na apresentação do recurso voluntário nos autos, com determinação à xxxx para apreciação e julgamento do seu mérito.

(...)

29. De se considerar, outrossim, em arremate deste tópico, que o entendimento esposado no v. acórdão recorrido no que toca à equiparação dos termos “comunicado” e “intimação” para fins de contagem de prazo é, inclusive, contrário ao entendimento consolidado no *Manual de Funcionalidades do Sistema Processos Digitais (e-Processo) no Portal de Atendimento Virtual (e-CAC)*.

30. Referido Manual foi elaborado pela RFB justamente no intuito de bem orientar os Contribuintes quanto ao uso e funcionalidade do e-Processo. Não por outra razão, é trazido no site do CARF (www.carf.economia.gov.br) em sua barra de ferramentas principal, sob a nomenclatura *Manual do Contribuinte e-Processo*:

(...)

31. Pois esse Manual, em suas **fls. 38/40** faz clara diferenciação entre “Intimação” e “Simples Comunicado”, destacando que é apenas a primeira (Intimação) que assegura a abertura de prazos ao contribuinte:

A Funcionalidade de “Consulta de comunicados e intimações” foi reconstruída permitindo um melhor acompanhamento e gerenciamento do registro das comunicações entre a RFB e Contribuinte.

(...) As principais evoluções da funcionalidade “Comunicados e Intimações” são:

- O Gerenciamento pelo próprio Contribuinte dos Comunicados que deseja arquivar, permitindo melhor acompanhar na ABA

“Comunicador/Intimações” aqueles que considera como seu foco principal de gerenciamento. (Ver seta 01 da Fig.48)

- A disponibilização de mais informações em colunas sobre os comunicados, **com destaque sobre o registro do tipo de ciência envolvido, (ver seta 02 da Fig.48) que pode se tratar de uma INTIMAÇÃO QUE POSSUI PRAZOS DEFINIDOS NA LEGISLAÇÃO PARA EFETUAR ALGUMA AÇÃO, ou um simples comunicado** e com destaque também para o meio em que se está havendo a comunicação com o contribuinte (Natureza da Ciência) – (Ver seta 03 da fig.48), onde fica registrado se comunicação se deu eletronicamente (via Caixa Postal do Contribuinte no e-CAC), via Postal/Manual (por carta registrada via correios ou presencialmente em uma unidade RFB) ou via Edital, no caso em que a RFB não consegue localizar o Contribuinte pelos meios anteriormente destacados.

- É relevante também acompanhar a situação da manifestação envolvida **no caso da ciência do tipo “Intimação”**

- Nesta funcionalidade o Contribuinte pode ainda, além de arquivar um Comunicado ou Intimação, acionar a funcionalidade de Solicitação de Juntada de Documento a partir de um determinado comunicado, visando respondê-lo.

32. Ora, se existe um Manual dedicado à orientação do contribuinte, que, de forma expressa, faz diferenciação entre o comunicado e intimação, para atribuir apenas a segunda o termo inicial de prazos, como aceitar a conclusão do acórdão recorrido de que não existe diferença entre esses dois termos? Como ignorar o que está escrito no Manual da RFB?

33. Vejam, inclusive, conforme faz prova a tela abaixo, que o sistema do e-Processo no e-CAC até pouco tempo atrás sequer aceitava envio de documento quando da postagem de Simples Comunicado, como ocorrido no caso:

(...)

34. Motivos não faltam, portanto, ao reconhecimento da tempestividade do protocolo do recurso voluntário nos autos.

(...)

Em despacho datado de 27/03/2020 (e.fls. 18112/18115) a então Presidente da 4ª Câmara / 1ª Seção de Julgamento deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela

Contribuinte, entretanto, foi acatado apenas o Acórdão 3201-006.105 como divergente, sendo admitida a rediscussão da matéria “**Tempestividade do Recurso Voluntário**”. O Acórdão paradigma (3201-006.105), na parte que interessa ao presente Recurso, apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2012

TEMPESTIVIDADE.

Sem que haja intimação válida e eficaz conforme o art. 23. do Decreto 70.235/72, se considera 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.

(...)

Cientificada do Despacho de Admissibilidade, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) apresentou as contrarrazões de e.fls.18117/18125, onde sustenta o não provimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Conforme relatado, a matéria devolvida para apreciação refere-se à “**tempestividade do recurso voluntário**”.

Admissibilidade

Verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigma tratam de processos retratando situações com similitude fática autorizativas do seguimento de Recurso Especial. Conforme destacado pela recorrente, o acórdão paradigma foi proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em julgamento do Processo Administrativo Fiscal nº 13896.720814/2017-25, decorrente da mesma ação fiscal, conforme o “Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 08.1.28.00-2015-00016-0, que também originou o presente processo administrativo. Ademais, a preliminar de tempestividade do recurso voluntário, relativa ao paradigma, foi exatamente a mesma apresentada no presente processo, uma vez que o julgamentos das impugnações ocorreram na mesma sessão da DRJ e a Recorrente, em ambos os lançamentos, recebeu, na data de 08/12/2017, um “Comunicado” por meio da Caixa Postal de seu DTE.

Decidiu-se no acórdão recorrido, pelo não provimento da preliminar de tempestividade suscitada pela contribuinte e, por consequência, não conhecimento do Recurso Voluntário. A seu turno, no paradigma, nas mesmas condições, entendeu-se pela tempestividade e conhecimento do Recurso Voluntário apresentado, sob fundamento de que o fato de o “Comunicado” indicar que existem documentos para ciência não seria suficiente para dar a efetiva ciência do ato.

Portanto, sendo o recurso tempestivo e preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Mérito

Antes de passar à análise de mérito, com relação às múltiplas citações da Lei nº 9.784, de 1999, no Recurso Especial, deve ser destacado o comando do art. 69 do referido normativo, que preceitua: *“Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.”* Portanto, os processos administrativos que possuem leis próprias, devem se reger pelas suas normas específicas, lhes aplicando apenas subsidiariamente os preceitos da Lei nº 9.784/1999. Nesse sentido, registre-se que a norma que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF) de determinação e exigência dos créditos tributários da União é o Decreto nº 70.235, de 1972. Não se justifica assim a invocação, pela recorrente, dos preceitos da Lei nº 9.784, de 1999, nos pontos em que há regulamentação específica na norma disciplinadora do PAF, que possui *status* de lei ordinária, pois assim foi recepcionada pela ordem jurídica após a promulgação da Constituição da República em 1988.

Conforme relatado, o que se discute no presente recurso é a decisão da 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 1ª Seção, consubstanciada no Acórdão 1401-003.810, que entendeu pela intempestividade do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte.

Pleiteia a contribuinte a reforma do acórdão recorrido, sob argumentos de que a decisão proferida estaria manifestamente contrária à interpretação dada ao artigo 23, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, pelos acórdãos paradigmas que apresenta, bem como, às orientações prestadas no “Manual de Funcionalidades do Sistema do e-Processo” no e-CAC. Para tanto, argumenta que teria recebido, na data de 08/12/2017, por meio da Caixa Postal de seu DTE, apenas uma mensagem sob a forma de “Comunicado”, e não de “Intimação”, e sem apontamento de prazo específico para recurso. Afirma que a referida mensagem (“Comunicado”) não teria feito qualquer alerta quanto ao prazo recursal, tampouco, quanto ao conteúdo dos documentos que estariam disponíveis para sua ciência. Acrescenta que, também a tela de “Comunicados e Intimações”, indicava ter havido apenas “Comunicado” no processo, sem abertura de prazo. Sustenta que a referida mensagem (Comunicado), apenas teria indicado: *“que existiriam documentos disponíveis para ciência, não se prestando à efetiva ciência de qualquer ato.”* Requer assim, o reconhecimento de que *o dies a quo*, para efeito de contagem do prazo recursal, seja a data de 19/01/2018, momento em teria sido registrada a abertura do Acórdão de Impugnação e a respectiva Intimação de Resultado do Julgamento, 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”*. Reforça que a verdadeira ciência, quanto ao Acórdão da Impugnação e da Intimação de Resultado de Julgamento, somente teria ocorrido em 19/01/2018, quando foi registrada a abertura dos citados documentos, conforme Termo de Abertura de fls. 17.571. Portanto, conclui que, 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 o dia 20/02/2018, daí demonstrada sua manifesta tempestividade.

De início dever ser pontuado, que não há controvérsia nos autos quanto ao fato de que a contribuinte estava habilitada ao recebimento de comunicações por intermédio de seu Domicílio Tributário Eletrônico, limitando-se a polêmica à definição quanto à data de ciência da decisão do julgamento proferido pela 4ª Turma DRJ/Florianópolis/SC e, por consequência, a data de início de contagem do prazo de 30 dias para apresentação do recurso voluntário.

Em que pese os argumentos contrários expendidos pela autuada, entendo que o não conhecimento do Recurso Voluntário, por intempestividade, foi devida e suficientemente fundamentado no julgamento do Recurso Voluntário, conforme os termos do Acórdão 1401-003.810, ora objeto de Recurso Especial. Peço assim, *vênia* para reproduzir parte de referida decisão, que trata da apreciação da preliminar de tempestividade, e adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir:

(...)

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

Cumprе 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.

(...)

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:

(...)

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:

(...)

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.

(...)

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:

(...)

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

(...) (destaques do original)

Deve ser novamente destacado que o Termo de Opção pelo DTE apresentado pela contribuinte é explícito no sentido de que tal opção, permite o recebimento de mensagens de comunicações de atos oficiais da Administração Tributária em sua Caixa Postal Eletrônica no Centro Virtual de Atendimento (e-CAC). Também consta que: “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.”

Conforme apontado no acórdão recorrido, no Termo de Opção pelo DTE não há distinção entre os termos "comunicado" e "intimação", ao contrário, há expressa informação de que as intimações postais serão substituídas pelas comunicações; repise-se, sem qualquer diferenciação entre comunicado e/ou intimação, sendo tratados genericamente como "comunicações".

Também sem razão a recorrente ao afirmar que a "Informação Fiscal" (e.fls. 17848/17850), prestada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri/SP, teria afirmado haver diferença entre "comunicado" e "intimação". Oportuna a reprodução da informação prestada pela DRF/Barueri, no item que trata de tal tema:

(...)

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.

(...)

Conforme se verifica, a informação prestada é no sentido de que podem ser realizadas 2 tipos de comunicação, sendo: a "comunicação simples" e o "Ato Oficial", que representa uma intimação e segue o rito estabelecido pelo PAF. Nesse sentido, com relação ao resultado do julgamento ocorrido na DRJ/Florianópolis, temos o documento de e.fl. 17569, intitulado justamente "Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal". De se destacar, que na própria nomenclatura do referido Termo há a expressa informação de tratar-se de "Ato Oficial", o mesmo ato oficial a que se refere a informação prestada pela DRF, sendo ainda que, em tal Termo consta exatamente os seguintes dizeres:

TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM NA CAIXA POSTAL -
COMUNICADO

O destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na **data de 08/12/2017 08:58:38**.

Acórdão de Impugnação

Intimação de Resultado de Julgamento

A data da ciência, para fins de prazos processuais, será a data em que o destinatário efetuar consulta à mensagem na sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º (décimo quinto) dia após a data de entrega acima informada.

DATA DE EMISSÃO : 08/12/2017

Realizar Ciência /

(negritei)

Conforme se verifica, há expressa informação de que para fins processuais, obviamente do processo administrativo fiscal objeto do Termo, a data da ciência seria o dia em que o destinatário efetuasse consulta à mensagem na sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º dia após a data de entrega. Entrega essa ocorrida em 08/12/2017. Noutro giro, a própria contribuinte, na peça recursal ora sob análise, no item 22, afirma que: *“22. A mensagem apenas indicou que existiriam documentos disponíveis para ciência, não se prestando à efetiva ciência de qualquer ato oficial, até mesmo porque não atendeu o conteúdo exigido pelo artigo 26 da Lei nº 9.784/96 como condição à validade da intimação, dentre o que, especialmente, a sua finalidade.”* Dúvida portanto não há, de que a autuada teve ciência da comunicação, não se justificando a alegação de que não se prestaria à ciência da decisão de sua impugnação, uma vez que caberia à interessada promover à efetiva abertura dos documentos apontados na referida comunicação, quais sejam, justamente a Intimação do resultado do julgamento e o próprio acórdão exarado pela DRJ. Pertinente, apesar da repetição, novamente a reprodução do seguinte recorte da decisão recorrida:

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.

Finalmente, mais uma vez despropositada a afirmação da recorrente ao sustentar que o “Manual de Funcionalidades do Sistema Processos Digitais (e-Processo) no Portal de Atendimento Virtual (e-CAC)” traria nítida distinção entre os termos “comunicado” e “intimação”. A parte do Manual reproduzida pela contribuinte em sua peça recursal não traz a alegada suposta distinção entre os referidos termos, ao contrário, a referência a tais termos é sempre efetuada com menção de ambos os termos, sem qualquer alusão distintiva, confira-se:

A Funcionalidade de **“Consulta de comunicados e intimações”** foi reconstruída permitindo um melhor acompanhamento e gerenciamento do registro das comunicações entre a RFB e Contribuinte.

(...) As principais evoluções da funcionalidade “Comunicados e Intimações” são:

O Gerenciamento pelo próprio Contribuinte **dos Comunicados** que deseja arquivar, permitindo melhor acompanhar na ABA **“Comunicados/Intimações”** aqueles que considera como seu foco principal de gerenciamento. (Ver seta 01 da Fig.48)

· **A disponibilização de mais informações em colunas sobre os comunicados**, com destaque sobre o registro do tipo de ciência envolvido, (ver seta 02 da Fig.48) **que pode se tratar de uma INTIMAÇÃO QUE POSSUI PRAZOS DEFINIDOS NA LEGISLAÇÃO PARA EFETUAR ALGUMA AÇÃO**, ou um simples comunicado e com destaque também para o meio em que se está havendo a comunicação com o contribuinte (Natureza da Ciência)

– (Ver seta 03 da fig.48), onde fica registrado se comunicação se deu eletronicamente (via Caixa Postal do Contribuinte no e-CAC), via Postal/Manual (por carta registrada via correios ou presencialmente em uma unidade RFB) ou via Edital, no caso em que a RFB não consegue localizar o Contribuinte pelos meios anteriormente destacados.

É relevante também acompanhar a situação da manifestação envolvida no caso da ciência do tipo “Intimação”

· Nesta funcionalidade o Contribuinte pode ainda, além de arquivar um **Comunicado ou Intimação**, acionar a funcionalidade de Solicitação de Juntada de Documento a partir de um determinado comunicado, visando respondê-lo.

(negritei e sublinhei)

Os pontos destacados acima, em **negrito e sublinhados**, demonstram que o Manual fala genericamente em Comunicados, sendo que em ambas as situações demonstra haver a possibilidade de se tratar de uma intimação ou mera comunicação, sem distinção entre a forma. Ademais, deve ser assinalado tratar-se apenas de um Manual procedimental, sem qualquer valor normativo, voltado à orientação dos interessados e elaborado sem o rigor dos atos normativos em geral.

Conforme o art. 23, inc. III, do Decreto nº 70.235, um dos meios de intimação dos contribuintes é pela via eletrônica, com prova de recebimento mediante envio ao domicílio tributário do sujeito passivo, considerando-se realizada tal intimação, na data em que o sujeito passivo efetue consulta ao seu endereço eletrônico ou, 15 dias contados da data registrada no comprovante de entrega, caso não haja consulta em data anterior. Ocorre que o comando normativo não faz qualquer distinção ou traz alguma determinação quanto à forma de tal comunicação, referindo-se apenas ao termo “comprovante de entrega”, que no caso, se traduz no comunicado enviado ao DTE da autuada. Incorre assim em erro a recorrente ao sustentar que haveria algum direito à realização das intimações por determinada forma, uma vez que, nos termos apontados pela Fazenda Nacional em contrarrazões: “...*embasou-se o legislador em valores de eficiência e celeridade processuais e no princípio da instrumentalidade das formas a fim de conferir liberdade e discricionariedade no emprego dos meios de comunicação dos atos processuais no âmbito do processo administrativo tributário.*”

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos