



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.724343/2015-47
ACÓRDÃO	1201-007.506 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED DO ESTADO DE SAO PAULO - FEDERACAO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MEDICAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. INTIMAÇÃO. CIÊNCIA. COMUNICADO. INTIMAÇÃO. E-PROCESSO.

Considera-se ocorrida a ciência da decisão de primeira instância administrativa de julgamento, quando efetuada por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo, não importando se operado no e-processo o comando de “Comunicado” ou “Intimação”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente, em face de Despacho Decisório que reconheceu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado, homologando de forma parcial as compensações declaradas em diversas Declarações de Compensação. O crédito discutido teve origem em Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamentos efetuados por pessoas jurídicas à cooperativa, relativos a serviços prestados por cooperados, no ano-calendário de 2012.

O montante total do crédito pleiteado correspondeu a R\$ 2.815.238,93, dos quais a autoridade fiscal reconheceu como comprovado o valor de R\$ 1.694.702,78, com base na confirmação das informações constantes das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, restritas às retenções identificadas sob o código de receita 3280.

Cientificada da decisão, a interessada apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, sua condição de cooperativa de trabalho médico sem fins lucrativos, sujeita à sistemática específica de retenção e compensação do imposto de renda prevista no artigo 652 do RIR/99. Argumentou que o direito creditório independeu da correta declaração das retenções pelas fontes pagadoras em DIRF, por se tratar de obrigação acessória de caráter meramente declaratório, não podendo eventual erro de código ou omissão ser imputado à cooperativa.

Alegou, ainda, que a documentação acostada aos autos, composta por faturas, arquivos de retorno bancário, Livro Razão e Livro Diário, comprovou as retenções sofridas e evidenciou a existência de crédito em valor superior ao reconhecido no despacho decisório. Sustentou que as retenções informadas sob códigos diversos, notadamente o código 1708, decorreram de erro material das fontes pagadoras, não sendo aptas a descaracterizar a natureza do crédito, que, segundo defendeu, somente poderia corresponder ao código aplicável às cooperativas de trabalho.

Por fim, requereu a homologação integral das compensações pleiteadas, colocando-se à disposição para apresentação da totalidade da documentação comprobatória pertinente.

A autoridade julgadora conheceu da manifestação de inconformidade por atender aos requisitos de admissibilidade e passou à análise do mérito, que versou sobre a possibilidade de compensação de créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte incidentes sobre valores pagos por pessoas jurídicas à cooperativa, com débitos de IRRF decorrentes dos pagamentos efetuados aos cooperados.

Destacou-se que a base legal da compensação pretendida encontra amparo no artigo 45 da Lei nº 8.541/1992, reproduzido no artigo 652 do RIR/1999, cuja aplicação se restringe às hipóteses em que os valores pagos à cooperativa correspondem a serviços pessoais efetivamente prestados por seus associados, devendo a retenção ocorrer sob o código de receita 3280. Ressaltou-se, ainda, que, tratando-se de reconhecimento de direito creditório, incumbe ao contribuinte comprovar a certeza e a liquidez do crédito, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, bem como o ônus da prova, conforme previsto na legislação processual.

Ao enfrentar os argumentos da interessada, concluiu-se que não procede a alegação de que toda e qualquer retenção sofrida por cooperativa médica estaria automaticamente submetida ao regime do artigo 652 do RIR/1999, independentemente do tipo de contrato. Com base na Solução de Consulta COSIT nº 25, de 13 de novembro de 2013, a qual, ressaltou o julgador de piso, tem com efeito vinculante. Assentou-se que, nos contratos de planos de saúde na modalidade de pré-pagamento, não há vinculação direta entre o desembolso financeiro e a prestação de serviços pessoais dos cooperados, afastando-se, nesses casos, a incidência da retenção prevista para cooperativas de trabalho.

Ressaltou-se, ainda, que as faturas e demais documentos apresentados não discriminaram, de forma individualizada, os valores relativos a serviços pessoais prestados por associados, conforme exigido pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 1/1993, tampouco comprovaram que as retenções incidiram sobre tais serviços. Assim, os elementos probatórios não se mostraram suficientes para caracterizar o enquadramento das receitas no regime específico de compensação pretendido.

Quanto às retenções informadas sob códigos diversos, como o código 1708, consignou-se que apenas aquelas declaradas sob o código 3280 são passíveis de compensação com fundamento no artigo 652 do RIR/1999, sendo possível, inclusive, que cooperativas médicas estejam sujeitas a múltiplas hipóteses de retenção, conforme orientação administrativa vigente. Ademais, enfatizou-se que eventual erro ou omissão das fontes pagadoras no preenchimento da DIRF não afasta o dever da interessada de comprovar o crédito por meio de comprovantes de retenção, os quais não foram apresentados.

Entendendo pela ausência de comprovação da certeza e da liquidez do crédito pleiteado, a Turma da DRJ decidiu por negar provimento à manifestação de inconformidade, deixando de reconhecer o direito creditório e de homologar as compensações requeridas.

A recorrente foi cientificada do resultado do julgamento da primeira instância administrativa em 27/01/2021 (fl. 589) e apresentou Recurso Voluntário em 05/05/2021 (fl. 592).

A Recorrente sustenta a tempestividade do recurso ao afirmar que não houve ciência válida e regular da decisão de primeira instância em momento anterior àquele por ela indicado. Esclarece que somente tomou conhecimento do acórdão recorrido de forma indireta, quando do recebimento de Comunicado Cadin relacionado a outro processo, disponibilizado no e-CAC em 30 de março de 2021 e lido em 5 de abril de 2021, o que a levou a acessar o inteiro teor

dos autos em 14 de abril de 2021, ocasião em que então constatou a existência da decisão de primeira instância, atipicamente disponibilizada em 12 de janeiro de 2021. Sustenta que tal comunicação não se deu na forma de intimação, mas como simples comunicado, o que a torna ineficaz para fins de início da contagem de prazo recursal, por não conter os elementos próprios das intimações eletrônicas aptas a gerar ônus processual ao contribuinte, conforme distinção expressamente reconhecida pela própria Receita Federal do Brasil em seu manual de funcionalidades do e-CAC. Argumenta que a ausência de correta classificação do ato, bem como a inexistência de indicação de prazo para manifestação, induziu legitimamente a Recorrente à compreensão de que não havia prazo em curso, afastando qualquer presunção de ciência tácita. Ressalta, ainda, que o Comunicado Cadin específico do presente processo somente foi disponibilizado em 30 de abril de 2021 e acessado em 3 de maio de 2021. Diante desse contexto, defende que o prazo recursal deve ser contado, ao menos, a partir de 14 de abril de 2021, data do efetivo conhecimento da decisão, ou, de forma ainda mais conservadora, a partir da leitura do primeiro comunicado que lhe trouxe ciência inequívoca da existência de débito, concluindo que, em qualquer dessas hipóteses, o recurso interposto em 5 de maio de 2021 é manifestamente tempestivo.

Em face da cobrança dos débitos decorrentes, impetrou Mandado de Segurança nº 5020276-43.2021.4.03.6100 junto a 10ª Vara Cível Federal de São Paulo, tendo obtido medida liminar no sentido de “determinar a remessa dos recursos voluntários interpostos nos processos administrativos de crédito nº 16692.722.788/2014-10 e 16692.724.343/2015-47 para julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), indeferindo, contudo, a suspensão da exigibilidade dos débitos consubstanciados no processos administrativos de cobrança nºs 10880.720.989/2015-51 e 10880.723.433/2015-17 até que seja analisada a questão da tempestividade pelo referido órgão”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

Como já relatado, a Recorrente protesta pela tempestividade do recurso ao sustentar a inexistência de ciência válida e regular da decisão de primeira instância em momento anterior ao por ela indicado. Assevera que apenas tomou conhecimento da existência do acórdão recorrido após o recebimento de Comunicado Cadin, relativo a outro processo, disponibilizado no e-CAC em 30/03/2021 e lido em 05/04/2021, o que a levou a acessar o inteiro teor dos autos em 14/04/2021, ocasião em que então constatou a decisão de primeira instância, disponibilizada em 12/01/2021. Sustenta que tal comunicação ocorreu na forma de simples comunicado, e não de

intimação, circunstância que afasta o início do prazo recursal, por não se tratar de ato apto a impor ônus processual ao contribuinte. Ressalta, ainda, que o Comunicado Cadin referente ao presente processo somente foi disponibilizado em 30/04/2021 e acessado em 03/05/2021. Diante disso, defende que o prazo recursal deve ser contado, ao menos, a partir de 14/04/2021 ou, de modo conservador, a partir de 05/04/2021, concluindo que o recurso protocolado em 05/05/2021 é tempestivo.

Dispõe o art. 23 do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

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)

[...]

§ 4º Para fins de intimação, **considera-se domicílio tributário do sujeito passivo**: (Redação dada 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)

Primeiramente temos que dizer que é incontroverso que a recorrente era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, de forma que, nos termos do art. 23 supratranscrito,

considera-se ocorrida a intimação 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega da intimação no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, ou na data da abertura do documento se ocorrer antes do prazo quinzenal.

Verifica-se também que o documento constante da folha 864 contém todos os elementos formais de uma intimação, além de restar cristalino se tratar de comunicação de resultado de julgamento de primeira instância administrativa, com intimação expressa para que, se entendesse oportuno, apresentasse Recurso Voluntário no prazo de 30 dias. Tal documento foi disponibilizado na caixa postal eletrônica da recorrente, conforme Termo de Registro de Mensagem juntado à folha 865. Este último fato também é incontroverso.

Desta feita, temos que a intimação foi disponibilizada na caixa postal eletrônica da recorrente em 12/01/2021, tendo o decurso do prazo quinzenal concluído em 27/01/2021, consubstanciando na ciência da intimação, tendo como termo *ad quem* para apresentação do Recurso Voluntário o dia 26/02/2021.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 05/05/2021, intempestivamente, portanto.

No que se refere a alegação da recorrente de que a mensagem encaminhada à Caixa-Postal Eletrônica da contribuinte possuía natureza de “Comunicado”, de caráter meramente informativo, sem os efeitos jurídicos de uma “Intimação”, que implicaria em erro e descumprimento do art. 23 do Decreto 70.235/72, transladando o termo *a quo* de contagem de prazo para a data de sua visualização do documento (14/04/202), não se sustenta.

Isso porque a nomenclatura “Comunicado” ou “Intimação” citada decorre unicamente do sistema e-processo, não havendo essa diferenciação na legislação, ou ainda, qualquer diferenciação no procedimento de ciência, por parte do sistema e-processo.

Tal diferenciação de nomenclatura do sistema se dá somente em função de diferenciar, para o operador do e-processo, a automatização para o sistema (e-processo) de prazo para resposta, ou seja, se o operador ao comandar a comunicação de termo ou documento ao contribuinte desejar inserir prazo para resposta indica a opção “Intimação”, caso não deseje inserir prazo indica “Comunicado”. Assim, havendo no sistema prazo para resposta (Intimação), vencido aquele prazo o sistema bloqueia automaticamente a juntada de documento vinculado à intimação (resposta). No caso de “Comunicado” não há este bloqueio.

Como já mencionado, não há legislação a respeito, trata-se unicamente de operação sistêmica, entretanto, no esforço de demonstrarmos o alegado, trazemos excerto da Nota Técnica e-Processo nº 009/2014 que explicava a funcionalidade quando foi criada:

CODAC - NOTA TÉCNICA**Assunto:** e-Processo - 2014**Título:** Nota e-Processo nº 009/2014**Subtítulo:** Realização de Ciência Eletrônica Comunicado em Dossiês do Tipo Atendimento – não necessária a opção pelo DTE (Domicílio Tributário Eletrônico).**Data:** 27/6/2014**PARA CONHECIMENTO E DIVULGAÇÃO**

A partir de 27/6/2014, não será exigida a opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) do contribuinte destinatário de acionamento de Realização de Ciência do Tipo Eletrônica, quando se tratar de um COMUNICADO para um Dossiê do Tipo Atendimento.

Importante observar que a funcionalidade Realizar Ciência COMUNICADO se caracteriza pela resposta “Não” ao item “Manifestação: Aguarda Manifestação do Contribuinte”.

O responsável, a partir de um dossiê do Tipo Atendimento, ao acionar a funcionalidade Realizar Ciência e selecionar o Tipo de Ciência Eletrônica, o sistema identificando ser um Dossiê do Tipo Atendimento, permitirá que o acionamento da ciência eletrônica COMUNICADO seja realizado mesmo sem opção pelo DTE.

Importante ressaltar que, independentemente da opção elegida (Intimação ou Comunicado) pelo operador, a comunicação disponibilizada ao contribuinte em sua caixa postal é a mesma, a qual deixa claro tratar-se de intimação, conforme se vê da já citada Nota Técnica e-Processo nº 009/2014:

O contribuinte destinatário da Ciência COMUNICADO de que trata esta NT receberá em sua Caixa Postal uma mensagem com o seguinte contexto:

Destarte, a diferenciação constante do sistema e-processo entre Comunicado e Intimação é meramente sistêmica, não implicando em qualquer diferenciação no procedimento de intimação, o qual está de pleno acordo como o previsto no art. 23 do Decreto 70.235/72.

Ou seja, apesar de a intimação constante da folha 864 estar classificada no e-processo como “Comunicado”, a recorrente recebeu comunicação em sua caixa postal eletrônica de que havia “Comunicados/Intimações” disponíveis, era optante pelo DTE e, portanto, sujeita à intimação eletrônica prevista no art. 23 do Decreto 70.235/72. A não abertura tempestiva do arquivo disponibilizado se deu unicamente por inércia da recorrente.

Nota-se ainda contradição nas alegações da recorrente, visto ter afirmado que somente tomou ciência do resultado do julgamento após receber, pelo e-processo, de Comunicado CADIN disponibilizado em sua caixa de Mensagens do e-CAC, conforme se verifica do excerto de seu recurso (fl. 599) abaixo transcrito:

De toda forma, apresenta-se o presente Recurso Voluntário no dia 05/05/2021, considerando que a Recorrente foi cientificada acerca do Comunicado CADIN n.º 2966289 em 05/03/2021, de modo a evitar debates desnecessários neste momento. Confira-se a data da primeira leitura do Comunicado CADIN:

Caixa Postal

Assunto: Comunicado Cadin - n.º 2966289

Enviada em:	Primeira leitura:	Exibição até:	CNPJ do destinatário:
30/03/2021	05/04/2021	27/09/2021	43.643.139/0001-66
Data da emissão: 30/03/2021			
Data de Referência: 14/04/2021			

Assim, conservadoramente considerando-se a intimação no dia 05/04/2021 (quinta-feira), o prazo de 30 (trinta) dias teve início em 06/04/2021 (sexta-feira), pelo que se encerraria em 05/05/2021 (quarta-feira).

Ora, o documento que levou à ciência dos fatos também foi comandado no e-processo como “Comunicado” e ainda assim a recorrente foi diligente no sentido de sua leitura. O ônus do acompanhamento das comunicações das mensagens disponibilizadas aos contribuintes recai sobre estes, e a própria ação da recorrente ao ler o comunicado sobre inscrição no CADIN demonstra seu conhecimento a este respeito. Note-se que a mensagem de disponibilização de documento no e-processo para leitura não especifica o assunto, de forma que os contribuintes devem proceder sua leitura dentro dos prazos legais, sob pena de arcar com o ônus de sua inércia, como se verifica no presente caso.

Destarte, houve a disponibilização de intimação formal, na caixa postal eletrônica da recorrente, para no prazo de 30 dias apresentar Recurso Voluntário caso discordasse da decisão proferida pela DRJ, vencido o prazo, permaneceu inerte a recorrente, de forma que houve a preclusão do direito de recurso, tornando definitiva a decisão de primeira instância, nos termos dos arts. 33, 35, 36 e 42 do Decreto 70.235/72.

2 CONCLUSÃO

Neste sentido, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi