



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.722651/2022-16
ACÓRDÃO	3201-013.406 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CGG DO BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO. INTIMAÇÃO POSTAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA DA CIÊNCIA. DÚVIDA QUANTO À REGULARIDADE DO AR. REVELIA AFASTADA.

Não comprovada de forma inequívoca a ciência do sujeito passivo por meio de intimação postal, especialmente diante de inconsistências no Aviso de Recebimento (AR), não há como reconhecer a intempestividade da impugnação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida uma vez superada a intempestividade da Impugnação, vencidos os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar (Relator) e Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, que negavam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flávia Sales Campos Vale.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar – Relator

(documento assinado digitalmente)

Flávia Sales Campos Vale – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (no caso, DRJ10) que rejeitou a preliminar e não conheceu do mérito da impugnação apresentada em função de sua intempestividade.

Seguem, com base no relatório da decisão recorrida, os fatos principais, com ênfase no julgamento e recurso posterior. Foram lançados em autos de infração a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE e o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF, decorrentes de infrações à legislação tributária sobre a remessa de importâncias ao exterior.

A partir da impugnação, segue-se com o relatório da decisão:

Impugnação

A impugnante CGG DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA. apresentou impugnação em 10/02/2023 (fls. 3351/3390).

Preliminarmente, suscita a tempestividade de sua impugnação. Alega que a ciência eletrônica aconteceu no dia 11 de janeiro de 2023 (doc. 02) e que, portanto, a impugnação apresentada em 10/02/2023 é tempestiva, eis que foi apresentada dentro do prazo de 30 dias de que trata o art. 56 do Decreto nº 7.574/11. Requer que a intimação postal em 10 de janeiro de 2023, constante dos autos, seja declarada nula de pleno direito.

No mérito, apresenta suas razões de discordância e pede que sejam julgados improcedentes os autos de infração impugnados para se desconstituir integralmente o lançamento tributário.

Tempestividade

A impugnante foi declarada Revel (Termo de Revelia, fls. 4091), pois a impugnação apresentada em 10/02/2023 foi considerada intempestiva (fl. 4094) pela unidade preparadora da Receita Federal.

Ouvidoria

Em 28/02/2023 (fls. 4157/4159) a interessada apresentou Manifestação junto à Ouvidoria da 7ª RF solicitando que fosse realizada nova análise da tempestividade da impugnação, pois, sendo optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, entende que a intimação pela via postal deveria ser considerada inválida.

Subsidiariamente, ante a existência de uma preliminar de tempestividade na impugnação, devidamente acompanhada dos comprovantes de intimação pelo e-Cac, o contribuinte pugna pela remessa dos autos à DRJ para análise deste capítulo da defesa, nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT nº 16, de 30 de julho de 2014.

A Ouvidoria solicitou subsídios à Receita Federal para uma resposta conclusiva a ser encaminhada ao contribuinte até o dia 08/03/2023, tendo em vista o prazo para finalizar a demanda. A resposta foi dada pela Informação Fiscal (fls. 4163/4165) que, ao contestar as razões apresentadas pelo contribuinte à Ouvidoria, ratificou a intempestividade da Impugnação.

Nova Petição

Em 15/03/2023 (fls. 4171/4191) a interessada apresentou nova Petição em face do Termo de Revelia de fl. 4.091 e da Informação fiscal de fls. 4.163/4.165.

A ementa da decisão da DRJ restou assim redigida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. EFEITOS.

O direito de o sujeito passivo impugnar a exigência tributária preclui em trinta dias, constados da ciência do auto de infração. A impugnação apresentada fora do prazo legal somente será apreciada se suscitada a preliminar de tempestividade. Não sendo esta acolhida, deixa-se de examinar as questões de mérito.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

A interessada foi cientificada da decisão em 11/11/2024. Em 05/12/2024, foi apresentado recurso voluntário. Indica a tempestividade do recurso e apresenta o seu relato dos fatos. Questiona a decisão a partir dos seguintes argumentos:

I — A INCONTROVERSA TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

1.1 — A nulidade do AR considerado para a aferição da tempestividade da Impugnação

13. Logo após o protocolo da Impugnação, foi juntado aos autos um Termo de Revelia aduzindo que a Recorrente não apresentou qualquer manifestação relativa aos Autos de Infração dentro do prazo legal de 30 dias. O Serviço de Controle Processual (SECOPO7) computou a contagem do prazo processual com base no AR anexado ao processo em **07 de fevereiro de 2023**, o qual indica como data de recebimento o dia **10 de janeiro de 2023**.

(...)

16. Ao contrário do que consta do acórdão recorrido, considerando que o AR não foi recebido pela Recorrente, a intimação pela via postal não atingiu a sua finalidade. E por finalidade, nos termos do citado art. 277 do CPC, deve-se entender a satisfação do objetivo para o qual o ato foi praticado — o que não ocorreu no caso em tela, onde a Recorrente somente tomou ciência dos Autos de Infração quando consultou o processo administrativo.

(...)

18. Não se pretende defender que o AR deve estar assinado pelo representante legal da Empresa, mas, nos termos da Súmula CARF nº 9, ao menos deveria conter a assinatura do suposto recebedor — o que não ocorreu no caso em tela.

19. Para comprovar o exposto, basta a simples comparação entre o AR relativo a intimação postal sobre a lavratura dos Autos de Infração e alguns AR's relativos às intimações recebidas durante o curso da fase de fiscalização, **todos assinados e carimbados pelo Sr. Leonardo Ribeiro:**

(...)

21. Vale dizer, ainda, que após a manifestação da Recorrente acerca do Termo de Revelia, a Autoridade Fiscal apresentou petição trazendo à baila um novo AR nunca apresentado no processo, assinado pelo Sr. Leonardo Ribeiro. Veja-se a diferença entre o AR de fl. 3349 e aquele apresentado às fis. 4163/4165 após a manifestação da Recorrente:

(...)

22. O AR possui uma série de inconsistências, desde indício de rasura no campo “data de entrega” até a apresentação extemporânea nos autos do presente processo. Ao que tudo indica, o referido documento foi produzido após a Recorrente questionar a validade da intimação postal. E essa conclusão não é fundamentada na opinião da Recorrente, mas sim no que a Fiscalização aduziu ao se manifestar quanto à validade do AR sem a assinatura do recebedor anexado ao processo (fl. 3349):

(...)

24. Portanto, a partir da análise de todos os elementos comprobatórios trazidos à baila, resta comprovado que inexistente prova inequívoca ou até mesmo razoável acerca da intimação da Recorrente por meio da via postal, razão pela qual a intimação a ser utilizada para fins de contagem do prazo para apresentação de defesa não poderia ser aquela consubstanciada pela via postal, sob pena de violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa:

(...)

30. Por fim, pelo princípio da eventualidade, ainda que se entenda que a intimação ocorreu pela via postal e pela via eletrônica (através do acesso ao processo), o CARF já reconheceu que, na hipótese em que o contribuinte é notificado por duas modalidades, conta-se o prazo mais favorável a ele, a fim de

permitir a ampla defesa e contraditório, evitando-se o cerceamento do direito de defesa”:

(...)

31. Dessa forma, há de ser reconhecida a nulidade da intimação pela via postal, seja (i) em razão de a Recorrente jamais a ter recebido; (ii) pelo fato de que o AR anexado ao processo administrativo não está assinado pelo recebedor da correspondência, o que viola a Súmula CARF nº 9; ou (iii) porque o AR apresentado posteriormente possui diversas inconsistências que minam a sua validade.

São citadas decisões do Carf em apoio. Prossegue:

1.2 — A Recorrente é optante do domicílio tributário eletrônico

(...)

A Receita Federal e a legislação sobre o tema não deixam margem para quaisquer dúvidas, ou seja, **a intimação do contribuinte optante pelo DTE obrigatoriamente será feita através do e-Cac, especialmente quando se referir a “notificações importantes”.**

(...)

1.3 — A ausência de previsibilidade relacionada as intimações e a ofensa ao princípio da segurança jurídica

42. Inobstante a adesão ao DTE, no dia 15 de abril de 2021 a Recorrente foi intimada acerca do Termo de Início de Procedimento Fiscal pela via postal, de forma que a Fiscalização solicitou a apresentação de determinados documentos e esclarecimentos acerca de suas operações.

43. Como não seria possível atender à fiscalização no prazo determinado, a Recorrente requereu dilação de prazo, o qual foi deferido pela Fiscalização. Note-se que **(i) a intimação de deferimento foi recebida, no dia 10 de maio de 2021, através do DTE da Recorrente, (ii) inclusive com a ressalva da própria Fiscalização de que a intimação deveria se dar pela via eletrônica:**

(...)

46. Ocorre que, a partir da intimação recebida pela Recorrente no dia 25 de março de 2022, correspondente ao Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal, todas aquelas subsequentes, **relativas ao presente feito, sem qualquer justificativa prévia, passaram a ocorrer pela via postal** (fls. 4210/4249).

47. Faz-se oportuno destacar que, em razão da adesão ao DTE, a Receita Federal vem procedendo com as intimações da Recorrente através da via eletrônica ou de forma pessoal. **E para que não haja qualquer dúvida sobre o exposto, a Recorrente destaca a forma de intimação dos últimos três autos de infração recebidos, que, coincidentemente, tratam de cobranças de CIDE e IRRF, assim como os últimos processos relativos a questões aduaneiras:**

São citados atos administrativos e decisão judicial como fundamentação.

Ao final, requer:

52. Ante o exposto, a Recorrente pugna pelo provimento do presente Recurso Voluntário para que, reformando o Acórdão de fls. 4.251/4.256, seja reconhecida a tempestividade da Impugnação, dando-se prosseguimento ao feito com a remessa dos autos à DRJ para julgamento do mérito da impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

Como visto, a impugnação não foi conhecida pela DRJ em função da intempestividade. Foi apreciada apenas a preliminar de tempestividade.

No recurso voluntário, a empresa mantém a sustentação de tempestividade, postulando o julgamento favorável, para retorno dos autos à DRJ para apreciação do mérito da contenda.

A controvérsia gira em torno da data de ciência do lançamento. A RFB encaminhou a intimação para cientificar o contribuinte por via postal. O aviso de recebimento indica a data de 10/01/2023 (terça-feira). Sendo essa a data, o prazo de 30 (trinta) dias se encerrou em 09/02/2023. A impugnação foi apresentada em 10/02/2023, um dia após.

A empresa defende que a ciência se deu em 11/01/2023. Veja-se do recurso:

5. **Em 11 de janeiro de 2023**, em meio à rotina de acesso ao e-Cac para verificação sobre a existência de novas intimações/processos, a Recorrente constatou a existência do Processo Administrativo em tela e, de imediato, procedeu com o download da íntegra dos autos. Tendo verificado que se tratava da lavratura dos dois Autos de Infração supracitados, a Recorrente apresentou a competente defesa em **10 de fevereiro de 2023**, ou seja, claramente dentro do prazo de 30 dias previsto no art. 56 do Decreto nº 7.574/11.

Não reconhece a ciência pelo AR.

A DRJ apenas apreciou a preliminar de tempestividade.

É de se conhecer do recurso, uma vez que, se acatado o pleito de reconhecimento da tempestividade, efetivamente, o processo deverá retornar para a apreciação do mérito pela DRJ.

Do Aviso de Recebimento

A empresa não reconhece a ciência através do AR dos Correios. O AR foi anexado aos autos primeiramente na fl. 3349. No documento, é indicado se tratar de 2ª via. A empresa

impugnou, suscitando a tempestividade em preliminar. Lavrado o termo de revelia, também se manifestou junto à ouvidoria, o que foi repassado para justificativa da fiscalização.

Após a manifestação da empresa, a fiscalização solicitou aos Correios o documento original em que constasse a assinatura do recebedor. Assim constou na informação da fiscalização, que foi anexada aos autos:

Cumpre historiar, no entanto, acerca da tempestividade, que a contribuinte também anexou documentos pertinentes ao tema junto à Ouvidoria da Receita Federal, que foram juntados às fls. 4096/4159. Ocorre que, ante os novos documentos juntados aos autos, importa esclarecer que a ciência dos Autos de Infração, Termo de Verificação Fiscal Final, Orientações ao Sujeito Passivo e Termo de Ciência de Lançamento e de Encerramento do Procedimento Fiscal ocorreu por VIA POSTAL no dia 10/01/2023, mediante Aviso de Recebimento (AR DA252408609AA), conforme imagem a seguir:

(...)

A imagem antes acostada foi juntada às fls. 4162. Nesse ponto, necessário registrar que inicialmente os Correios encaminharam à Fiscalização a 2ª Via do Aviso de Recebimento DA252408609AA (fls. 3349) e, posteriormente, após manifestação da contribuinte junto a Ouvidoria, a fiscalização solicitou aos Correios que apresentassem documento em que constasse a assinatura do recebedor da postagem.

A imagem do AR com assinatura foi anexada na pág. 4162.

A empresa questionou antes, e voltou a questionar no recurso, o primeiro AR:

16. Ao contrário do que consta do acórdão recorrido, considerando que o AR não foi recebido pela Recorrente, **a intimação pela via postal não atingiu a sua finalidade**. E por finalidade, nos termos do citado art. 277 do CPC, deve-se entender a satisfação do objetivo para o qual o ato foi praticado — o que não ocorreu no caso em tela, onde a Recorrente somente tomou ciência dos Autos de Infração quando consultou o processo administrativo.

17. Ainda que considere o AR constante da fl. 3349 para o compute do prazo para apresentação de Impugnação, é importante dizer que ele não cumpre os requisitos necessários para atestar, sem dúvida razoável, o termo inicial do prazo. No AR não consta assinatura do recebedor da correspondência, o que viola o disposto na Súmula CARF nº 9:

Junta outros ARs assinados pela mesma pessoa para comprovação. Já sobre o novo AR e a manifestação da fiscalização, a empresa questiona:

22. O AR possui uma série de inconsistências, desde indício de rasura no campo “data de entrega” até a apresentação extemporânea nos autos do presente processo. Ao que tudo indica, o referido documento foi produzido após a Recorrente questionar a validade da intimação postal. E essa conclusão não é

fundamentada na opinião da Recorrente, mas sim no que a Fiscalização aduziu ao se manifestar quanto à validade do AR sem a assinatura do recebedor anexado ao processo (fl. 3349):

(...)

23. Pode-se dizer que própria Fiscalização confessa que a intimação pela via postal não se deu nos termos como deveria, ou seja, que o AR de fato não estava assinado pelo recebedor, o que implica na sua invalidade. Tanto é que **solicitou aos Correios um documento assinado**, na tentativa de ilidir a nulidade da intimação da Recorrente. Como é possível a juntada de um AR assinado após já constar do processo um AR sem assinatura?

(...)

30. Por fim, pelo princípio da eventualidade, ainda que se entenda que a intimação ocorreu pela via postal e pela via eletrônica (através do acesso ao processo), o CARF já reconheceu que, na hipótese em que o contribuinte é notificado por duas modalidades, conta-se o prazo mais favorável a ele, a fim de permitir a ampla defesa e contraditório, evitando-se o cerceamento do direito de defesa”:

De fato, o primeiro AR anexado aos autos não conteria os elementos suficientes para ateste da ciência. A empresa bem demonstrou com outros documentos a forma e características da assinatura do recebedor. No AR anexado na fl. 3349, aparece a indicação do nome, mas não há assinatura. E consta no documento se tratar de 2ª via.

Porém, a partir da reclamação do contribuinte, a fiscalização diligenciou junto aos correios e obteve a via original. Na imagem do AR anexada na fl. 4162, consta a assinatura, correspondente aquelas indicadas pela empresa em outros documentos. Na data, está claro o número 10, do dia, embora conste rasura ou borrado na indicação do mês, que não é objeto de discussão. A fiscalização também mostrou que o sítio dos Correios indica a data de entrega como dia 10/01/2023 (fls. 4160-4161).

Não parece razoável a menção do contribuinte de que “o documento foi produzido após a Recorrente questionar a validade”. De fato, a fiscalização buscou o documento original, a fim de confirmar a ciência. O que parece é que, não viesse a ser confirmada a informação da 2ª via, se aceitaria o questionamento levantado. No entanto, tampouco parece existir qualquer elemento para refutar a confirmação realizada pelos Correios.

Da Ciência e Opção pelo DTE

A empresa diz ser optante pelo domicílio tributário eletrônico (DTE). Informa ter aderido ao DTE em 15/04/2021. Considera que, a partir daí, deveria ser cientificada através do correio eletrônico, conforme atos e textos da RFB que cita.

Pois bem, a ciência e prazo estão reguladas no Decreto 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF- com força de lei) e Decreto 7.574/2011. Veja-se:

Decreto 70.235/1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 14-A. No caso de determinação e exigência de créditos tributários da União cujo sujeito passivo seja órgão ou entidade de direito público da administração pública federal, a submissão do litígio à composição extrajudicial pela Advocacia-Geral da União é considerada reclamação, para fins do disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 13.140, de 2015)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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)

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)

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 improfícuo 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)

(...)

§ 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 expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(gn)

Decreto 7.574/2011

Art.11. Considera-se feita a intimação: (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

I - se pessoal, na data da ciência do intimado ou da declaração de recusa lavrada pelo servidor responsável pela intimação;

II - se por via postal, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 2º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67);

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou

a) quinze dias, contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

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 pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; ou (Incluído pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

IV - se por edital, quinze dias após a sua publicação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 2º, inciso IV, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67, e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

(...)

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

§ 1º Apresentada a impugnação em unidade diversa, esta a remeterá à unidade indicada no caput.

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

A partir da intimação, começa a contar o prazo processual da empresa para apresentar sua contestação. Como visto, inexistente entre a intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico, qualquer ordem de preferência, podendo-se, assim, utilizar-se de uma ou outra forma indistintamente.

Por meio da Lei 11.196/2005 e da Portaria SRF 259/2006, foi introduzida e regulamentada a intimação pela via eletrônica. A IN SRF nº 580/2005 instituiu Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCAC), com o objetivo de propiciar o atendimento aos contribuintes de forma interativa, por intermédio da Internet. Na sequência, foi editada 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 Domicílio Tributário Eletrônico e o Termo de Cancelamento de Opção por Domicílio 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 (e-CAC), na página da Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço § 2º Para acesso ao e-CAC 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.

O DTE não altera ou torna ineficaz outras formas de ciência previstas na legislação.

A citada súmula do Carf assim indica:

Súmula CARF nº 9

Aprovada pelo Pleno em 2006

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso, suprida a ausência de assinatura, o entendimento caminha na direção do adotado pela DRJ.

Sobre esse ponto, o entendimento aqui adotado converge com o consubstanciado na ementa da decisão abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

VALIDADE. INTIMAÇÃO VIA POSTAL NO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

De acordo com a Súmula CARF nº. 29, com efeito vinculante, “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 esta não seja o representante legal do destinatário”.

INTIMAÇÃO. OPTANTE DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. EXCLUSIVIDADE. INEXISTÊNCIA.

Pela inteligência do art. 23 do Decreto nº. 70.235/72, **não há ordem estabelecida para se realizar a intimação, podendo a Autoridade Fiscal escolher qualquer das três formas estabelecidas nos seus incisos I, II e III (pessoal, postal e eletrônica), ainda que a empresa seja optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).** A quarta modalidade por edital, prevista no § 1º do mesmo artigo, tem aplicação naqueles casos em que foi feita uma tentativa improfícua de intimação pelos outros três meios citados ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

(Processo 13884.901261/2015-87; Acórdão 1003-003.979; Sessão 03/10/2023).

(gn).

Desse modo, **a opção pelo DTE não invalida a ciência postal.**

Da Previsibilidade e Validade da Ciência

Apesar de se tratar de apenas 1 (um) dia e de, claramente, o contribuinte ter demonstrado a intenção de impugnar os lançamentos, não se vê razão para invalidar a ciência realizada, como visto.

A empresa argumenta por mudança de critério, gerando falta de previsibilidade. Veja-se trecho do recurso:

44. Em 28 de junho de 2021, a Recorrente recebeu no DTE o Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal. **Destaca-se, uma vez mais, a informação constante do termo de que a intimação da Empresa deveria ser feita por meio do DTE:**

(...)

45. Esse cenário foi naturalmente repetido em relação às intimações subsequentes, quais sejam, aquelas relativas ao Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal nº 2 e Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal nº 3, recebidos, respectivamente, nos dias 23 de julho de 2021 e 10 de setembro de 2021 (fls. 4200/4209).

46. Ocorre que, a partir da intimação recebida pela Recorrente no dia 25 de março de 2022, correspondente ao Termo de Ciência do Prosseguimento da Ação Fiscal, todas aquelas subsequentes, **relativas ao presente feito, sem qualquer justificativa prévia, passaram a ocorrer pela via postal** (fls. 4210/4249).

Cita intimações de outros autos de infração anteriores, que se deram de forma pessoal ou através de DTE. Aduz:

51. Dessa forma, ainda que se considere válido o AR relativo à intimação dos Autos de Infração, deve ser reconhecida a impossibilidade de a intimação da Recorrente ter ocorrido pela via postal, sob pena de ofensa ao disposto no art. 2º da Lei nº 9.784/1999, assim como ao princípio da segurança jurídica.

Cita decisões do Carf.

Porém, a própria empresa indica que, na fiscalização em questão, passou-se a usar da ciência via postal (Correios).

Os casos analisados em outras decisões nem sempre são os mesmos. De toda a forma, mesmo que existam decisões em sentidos diversos, a tendência do Carf parece ser pela inexistência de ordem de preferência entre intimações, mesmo com opção pelo DTE. Já se citou, no item anterior, decisão em situação compatível com a presente. Agora é de se citar decisão da CSRF, em processo cuja situação é o oposto, o argumento de regularidade era pela ciência pela via postal, e o contribuinte recebeu a autuação pela via eletrônica. O entendimento é de que qualquer nas vias é legítima:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 01/01/2012

INTEMPESTIVIDADE. ADESÃO AO DTE. INTIMAÇÃO ELETRÔNICA. VALIDADE.

A adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico DTE autoriza expressamente a Receita Federal a enviar comunicação de atos oficiais (em caráter geral) para a sua caixa postal eletrônica do contribuinte, restando esclarecido no Termo de Adesão

(Anexo I da IN/SRF nº 664/2006) de que o prazo para ser considerado intimado é de 15 (quinze) dias contados da data em que a comunicação for nela registrada.

Os meios de intimação não estão sujeitos a ordem de preferência (§ 3º do Decreto nº 70.235/72). Não há que se falar em obrigatoriedade de intimação por via postal em razão dos meios utilizados nas intimações exaradas anteriormente nos autos, sendo válida a intimação por meio eletrônico após a adesão, por parte do contribuinte, ao Domicílio Tributário Eletrônico.

(Processo 10935.720989/2012-96, Acórdão 9101-005.294, Sessão 03/12/2020, CSRF).

(gn).

Desse modo, não é possível conceder em julgamento a dilação de prazo, seja por regularidade ou boa-fé. Não há essa previsão legal para afastar a ciência realizada pela via postal e considerar a data através da qual o contribuinte se deu por ciente, quando da pesquisa no e-Cac. Se assim não fora, não haveria prazo no PAF, que dependeria de avaliação subjetiva caso a caso do comportamento da empresa.

Uma vez intempestiva a impugnação, as consequências estão previstas no art. 56 do Decreto 7.574/2011

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

(...)

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

A decisão que julgou intempestiva a impugnação deve ser mantida. Não caberia, portanto, a apreciação do mérito do litígio. Tampouco cabe o retorno dos autos para novo julgamento.

É esse o entendimento do Carf há longa data:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2007

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

Comprovado nos autos que a impugnação foi apresentada após o prazo de trinta dias, contados da data em que foi feita a intimação da exigência, conforme

previsto no artigo 15 do Decreto 70.235, de 1972, correta a decisão do Colegiado de primeiro grau que rejeitou a preliminar de tempestividade.

PRECLUSÃO PROCESSUAL.

A declaração de intempestividade da impugnação, pelo Acórdão de primeira instância administrativa, além de impedir a instauração da fase litigiosa do procedimento, restringe o mérito a ser examinado no âmbito do recurso voluntário, que fica limitado à contrariedade oferecida a essa declaração.

Recurso Voluntário negado.

(Processo: 19515.001907/2007-07; Acórdão: 3202-000.495; Sessão: 26/04/2012).

Assim, a decisão da DRJ deve ser mantida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar

VOTO VENCEDOR

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, redatora designada.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Ouso discordar do entendimento adotado pelo i. Relator ao apreciar a matéria travada nos autos, por entender que a controvérsia preliminar relativa à tempestividade da impugnação apresentada pela Recorrente merece solução diversa.

Conforme consta dos autos, o reconhecimento da revelia decorreu da contagem do prazo processual a partir de Aviso de Recebimento (AR) juntado ao processo, o qual indicaria a ciência dos Autos de Infração em 10/01/2023.

Todavia, a Recorrente impugna a validade da referida intimação, sustentando que o AR utilizado para a contagem do prazo não foi por ela recebido, tampouco contém a assinatura ou a identificação do suposto recebedor.

Da análise do documento inicialmente acostado aos autos, verifica-se que, de fato, inexistente assinatura apta a identificar a pessoa responsável pelo recebimento da correspondência, circunstância que inviabiliza a comprovação inequívoca da ciência do sujeito passivo ou de pessoa legitimada a recebê-la.

Posteriormente, após a manifestação da Recorrente questionando a regularidade da intimação, foi juntado novo AR aos autos. Contudo, conforme alegado pela defesa, referido

documento apresenta inconsistências relevantes, notadamente em relação à sua juntada extemporânea e às divergências verificadas em comparação com o AR anteriormente acostado, circunstâncias que fragilizam sua força probatória e impedem que seja considerado elemento suficiente para comprovar, de forma segura, a ciência da Recorrente.

Registre-se, ainda, que a Recorrente era optante do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), modalidade que vinha sendo regularmente utilizada pela própria Administração Tributária ao longo do procedimento fiscal. Os autos evidenciam, inclusive, que determinadas comunicações realizadas no curso da fiscalização foram encaminhadas por meio eletrônico, sem que tenha sido apresentada justificativa para a alteração posterior da forma de cientificação.

Embora a legislação admita a utilização de diferentes modalidades de intimação, a mudança de procedimento adotada pela Administração, sem motivação aparente, aliada à ausência de comprovação segura da ciência pela via postal, compromete a previsibilidade necessária à atuação do contribuinte e recomenda interpretação consentânea com os princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, a jurisprudência deste Conselho tem prestigiado a contagem do prazo a partir da ciência mais favorável ao contribuinte quando existentes dúvidas razoáveis acerca da regularidade da intimação. Nesse sentido, destaque-se:

Numero do processo: 10768.009617/2002-42

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Jan 15 00:00:00 UTC 2020

Data da publicação: Fri Mar 20 00:00:00 UTC 2020

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 1998 TEMPESTIVIDADE. AVISO DE RECEBIMENTO DOS CORREIOS SEM DATA DE ENTREGA. DÚVIDA RAZOÁVEL QUANTO À DATA DA INTIMAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECURSO EM DATA POSSIVELMENTE TEMPESTIVA. A proximidade de datas e a incerteza gerada por circunstância alheia ao contribuinte permite concluir pela tempestividade do recurso apresentado, sob o risco de se incorrer em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. DECISÃO RECORRIDA. ENTENDIMENTO SUMULAR. RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância. Art. 67, § 2º, Anexo II, da Portaria MF nº 256, de 2009. Recurso não conhecido. PARADIGMA E RECORRIDO CONVERGENTES. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE DESCUMPRIDO. RECURSO

ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. Decisões paradigma e recorrida apresentam interpretação jurídica convergente, razão pela qual não há que se falar em divergência. Requisito previsto no art. 67, Anexo II do RICARF não atendido. Recurso não conhecido.

Numero da decisão: 9101-004.628

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de intempestividade do Recurso Especial, vencido o conselheiro André Mendes de Moura (relator). Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Livia De Carli Germano. (documento assinado digitalmente) Adriana Gomes Rêgo - Presidente (documento assinado digitalmente) André Mendes de Moura – Relator (documento assinado digitalmente) Livia De Carli Germano – Redatora designada Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Nome do relator: ANDRE MENDES DE MOURA

Diante desse contexto, entendo assistir razão à Recorrente. Nessa perspectiva, não há nos autos prova inequívoca e suficiente de que a ciência dos Autos de Infração tenha ocorrido na data considerada pela autoridade administrativa para fins de contagem do prazo impugnatório.

Assim, não poderia ter sido reconhecida à revelia, devendo ser considerada tempestiva a impugnação apresentada após a efetiva ciência dos Autos de Infração mediante acesso ao processo eletrônico. Por conseguinte, voto por acolher a preliminar suscitada pela Recorrente para afastar a revelia declarada e reconhecer a tempestividade da impugnação.

Conclusão

Ante todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida uma vez superada a intempestividade da Impugnação.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale