

Notificação eletrônica deve obedecer garantias dos contribuintes



Todos têm o direito de conhecer, prévia e adequadamente, a decisão

adotada pelos órgãos da administração, tomadas de modo imparcial, impessoal e não discriminatório, em um permanente estado de confiança na execução coerente dos seus atos. Os direitos ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa concorrem em favor da necessária proteção do contribuinte (*princípio da interdição da arbitrariedade*), ao reduzir o campo de indeterminação dos conceitos e das formas do direito.

Ao lado das normas primárias que estatuem direitos e obrigações, encontram-se as normas instrumentais que prescrevem as condutas que devem ser praticadas pelas partes e pelo Estado-juiz; como instrumento para garantir as formalidades necessárias para obtenção da melhor solução para o litígio^[1].

No exercício da atividade jurisdicional pelo Estado, devem ser respeitadas todas as regras e formalidades processuais, independentemente do fato de o Estado ser contraparte no litígio; não há nessa atividade prevalência do interesse público sobre o privado; ao contrário, devem ser preservados os direitos fundamentais dos administrados, notadamente a garantia ao devido processo legal e à ampla defesa, que são cláusulas pétreas protegidas pelo artigo 60, parágrafo 4º da CF. Em vista disso, a vinculação dos atos de comunicações processuais integram-se como “meios” necessários à efetividade do devido processo legal, que é a essência do Estado Democrático de Direito.

Por força da segurança jurídica no sistema jurídico tributário, há que se ressaltar sua influência na legislação processual. As normas que tratam do procedimento judicial — Código de Processo Civil — e administrativo prescrevem a forma dos atos processuais, o tempo, o lugar e a competência das partes, dos tribunais e dos demais intervenientes. A rigidez imposta pelas normas processuais tem igualmente como finalidade assegurar o devido processo legal, a ampla defesa e propiciar a segurança jurídica.



Nesse contexto, a publicidade e a formalidade das intimações dos atos processuais integram-se ao esforço de proteção da segurança jurídica, como garantias imprescindíveis para o exercício do *devido processo legal tributário*, sem qualquer preferência pelo direito das partes envolvidas.

Frente ao interesse público da atuação da lei na composição dos conflitos de forma eficaz e em fina sintonia com a Constituição Federal, desde o antigo CPC foram estabelecidas normas que cuidadosamente trataram da comunicação dos atos processuais (citação das partes e intimações), prevendo, inclusive, sua nulidade quando não atenderem todas as prescrições legais (artigo 247, do CPC e artigo 280, do novo CPC).

Ainda, com o novo CPC e, portanto, a aproximação das normas processuais à Constituição, a *comunicação dos atos processuais passou a ter importância ainda mais elevada*. E isso porque, neste contexto de inserção expressa das garantias constitucionais no novo CPC, o contraditório obteve especial destaque, como modo a proporcionar aos litigantes uma cooperação ou coparticipação[2] na formação das decisões judiciais[3].

De fato, sem a adequada citação ou intimação, não há como se garantir o dever de informação de todas as movimentações processuais e o consequente direito de manifestação das partes, para a prevalência do contraditório em nível de assegurar a cooperação/coparticipação no desenvolvimento do processo.

Neste sentido, diz Humberto Theodoro Junior[4]:

“Em relação às partes, o contraditório aglomera um feixe de direitos dele decorrentes, entre eles: a) direito a uma cientificação regular durante todo o procedimento, ou seja, uma citação adequada do ato introdutivo da demanda e a intimação de cada evento processual posterior que lhe permita o exercício efetivo da defesa no curso do procedimento (...)”.

Em decorrência do princípio do contraditório, o novo CPC passou a prever expressamente a intimação de diversos atos processuais. A exemplo, o artigo 934 passou a determinar, de *forma inafastável*, a *intimação* dos litigantes quanto à data de todos os julgamentos, *sem exceção*, garantindo-se assim, de forma mais ampla possível, os princípios constitucionais, tais como da própria publicidade, contraditório, ampla defesa, preservando-se, assim, o Estado Democrático de Direito.

De igual modo, as normas que tratam do procedimento administrativo — notadamente o Decreto 70.235/72, a Lei 9.784/99 e o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — são minuciosas ao determinar o modo de comunicação das decisões proferidas pelas autoridades.

No âmbito federal, o dever de controle na execução dos atos de comunicação reforça-se ainda mais pela principiologia e vinculação decorrentes da Lei 9.784/99.

A saber:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...)

X – *garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)*

Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados: (...)

II – *“ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias dos documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas”.*

A garantia do dever de comunicação integra os direitos consagrados no artigo 5º, LV, da CF, que assim prescreve: “Aos litigantes, em processo judicial ou *administrativo*, e aos acusados em geral são assegurados o *contraditório* e a *ampla defesa*, com os *meios* e *recursos* a ela inerentes”. Logo, as comunicações pessoais das decisões são os “meios” de concretização da “*ampla defesa*” e, por conseguinte, da produção de *provas* e dos *recursos* cabíveis, em toda e qualquer instância. Nessas funções, processo judicial e processo administrativo foram iguados em efeitos, o que equivale a dizer que os *meios* e *recursos* até podem ser diversos, mas devem ser suficientemente capazes de assegurar o *contraditório* e a *ampla defesa*.

Como instrumento de autotutela de que se vale o Estado, o procedimento fiscalizatório obedece tanto ao princípio do dever de investigação por parte da administração quanto ao do dever de colaboração por parte do contribuinte. Nossa legislação tributária, nesse teor, contempla não somente um processo administrativo fiscal, voltado ao litígio tributário em sentido estrito, mas um procedimento administrativo, no âmbito do qual a autoridade fazendária averigua possível infração à legislação tributária.

Pois bem. No caso das *intimações*, na esfera administrativa, quando o contribuinte é chamado a prestar informações, fornecer dados relativos à certa fiscalização ou cumprir algum ato do processo ou do procedimento tributário, está em jogo o cumprimento dos princípios do *devido processo legal*, do *contraditório* ou da *ampla defesa*.

O *direito de ser ouvido* é universal e não se presta apenas a uma simples dialética, como se fora um dever de prévia consulta aos administrados pela administração. A esta caberá sempre o dever de ouvir o administrado. O direito de ser ouvido tem fundamento na necessária transparência dos fatos que estejam sendo alegados e que guardem relação com aquele administrado.

Ao respeitar o direito do contribuinte de ser ouvido, estará não apenas dando observância a preceito constitucional, garantia fundamental, como também, ao fim e ao cabo, ao seu próprio dever de

eficiência, ao trazer para o processo inquisitório ainda mais informações suficientes ao seu próprio convencimento quanto à matéria tributável.

O direito à defesa é a resposta da democracia contra os arbítrios do Estado, o que reclama efetividade plena, como norma constitucional a ser concretizada em todos os casos. Não basta “abrir prazo” ou dar direito de manifestação ao acusado para que se diga satisfeito o direito à ampla defesa. Todas as suas provas devem ser consideradas e qualquer glosa ou prejuízo devem ser amplamente motivados.

Assim, a *intimação*, comumente, para que produza os efeitos pretendidos (comunicação dos atos produzido no processo administrativo, viabilizando, assim, o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal), deve sempre observar as *prescrições legais*, sob pena de nulidade.

Pois bem, com o advento da Lei 11.196/2005 — que institui o processo digital —, além das modalidades pessoal e postal, viabilizou-se a intimação de atos dos processos administrativos por meio eletrônico, via (i) meios magnéticos ou, ainda, (ii) mediante Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), assim definido como *endereço eletrônico atribuído pela Administração Tributária, com o expresse consentimento do contribuinte*.

Neste contexto de informatização da comunicação entre a administração tributária e o contribuinte, logo após a Lei 11.196/2005, foi editada a Instrução Normativa/SRF 580/2005, criando o Centro Virtual de Atendimento (e-CAC), com o objetivo de “propiciar o atendimento de forma interativa, por intermédio da Internet” [5], cujo acesso é efetivado mediante utilização de certificados digitais ou, ainda, por código de acesso gerado na página da Receita Federal do Brasil.

Dentre os serviços oferecidos nesse portal de atendimento, consta a comunicação entre a administração tributária e o sujeito passivo, mediante a *criação de endereço eletrônico*, para fins de estabelecimento de uma caixa postal, para viabilização tal comunicação.

Posteriormente, já sob o amparo de um portal virtual de atendimento ao contribuinte, foi editada a Portaria SRF 259/2006, que passou a disciplinar a realização de atos processuais por meio eletrônico, viabilizando, assim, a previsão trazida pela Lei 11.196/2005.

A Portaria SRF 259/2006 reiterou os termos da lei e, sob o suporte e-CAC, estabeleceu como *Domicílio Tributário Eletrônico* (DTE) para fins de recebimento de intimações na modalidade eletrônica o mesmo endereço eletrônico estabelecido pela administração tributária no referido portal virtual e consequente caixa postal. Entretanto, mais uma vez, foi expressa a necessidade de consentimento do contribuinte para fins de adesão à intimação eletrônica e consequente estabelecimento do DTE.

Logo, o DTE é o mesmo endereço eletrônico e a mesma caixa postal utilizada para comunicação via e-CAC de todas as demais questões na relação com a Receita Federal do Brasil. Tendo em vista sua relevância, para tornar válidas as intimações de atos processuais, que implicam na ciência de decisões e início de prazos para defesas, impugnações e recursos do contribuinte, foi acertada a exigência do *consentimento expresse do contribuinte*.

Disso conclui-se que, embora preexistente um endereço eletrônico e consequente caixa postal para fins de utilização do e-CAC, a sua adoção para fins de configuração de um DTE, viabilizando a intimação

eletrônica, é apenas legitimada mediante *expresso consentimento do contribuinte*. E a materialização desse consentimento se dá mediante assinatura de “Termo de Opção por Domicílio Tributário Eletrônico”, aprovado pela Instrução Normativa SRF 664/2006 e disponível no e-CAC.

Destarte, pode-se afirmar conclusivamente que:

- (i) a intimação do contribuinte para ciência de atos processuais de forma eletrônica, ou seja, via DTE, *é válida apenas se precedida de expressa autorização para tanto*; e
- (ii) caso não seja aferida a autorização para intimação por meio eletrônico, via DTE, a intimação de atos processuais deverá se dar “via postal, telegráfica ou por qualquer meio ao endereço do sujeito passivo”, ou seja, no endereço por ele fornecido à administração tributária para fins cadastrais, sob pena de *nulidade*.

Portanto, da legislação em vigor, verifica-se que enquanto a intimação pessoal e via postal reclamam, para sua validade, apenas a prova de seu recebimento pelo sujeito passivo, mandatário ou preposto, a intimação eletrônica proclama duas condições precípua, para que se a tenha como válida: 1) o expresso consentimento do sujeito passivo para que a cientificação dos atos processuais se dê por tal modalidade; e 2) a exigência de “prova” do *recebimento no domicílio tributário eletrônico*.

Em contrapartida à criação de exceção à regra geral — isso em nome de maior agilidade e eficiência na comunicação entre a administração tributária e o contribuinte — a fim de manter hígida a garantia do contraditório em ampla defesa, a lei condicionou a intimação por tal modalidade à expressa anuência do contribuinte, com o propósito de colocar-lhe a par das normas e repercussões de sua adesão para e efetiva ciência do ato processual e o início do prazo para eventuais providências.

A norma que determina a intimação é regra cogente, e seu descumprimento implica nulidade de todos os atos que não garantam a plena ciência das decisões proferidas no âmbito dos processos, deixando assim de franquear ao contribuinte o amplo exercício ao contraditório e à ampla defesa. O objetivo da intimação é a ciência, a informação do ato processual que gera consequências na esfera jurídica do sujeito passivo. Quando esse fim não se vê atendido, a nulidade deve ser pronunciada e reconhecida de ofício pela autoridade competente.

No caso das cartas, o “aviso de recebimento” é o elemento essencial para confirmar que o ato de comunicação operou seus efeitos. Na *intimação pessoal*, a assinatura do sujeito passivo, mandatário ou proposto é a exigida prova de recebimento. E na *intimação eletrônica*, presta-se como prova o envio ao endereço eletrônico do sujeito passivo, previamente consentido de forma expressa.

O consentimento do sujeito passivo quanto à intimação de atos processuais na modalidade eletrônica dispõe-se como requisito probatório essencial e que perfaz a correta prática da notificação. Como visto, não basta haver a prova do seu recebimento no endereço eletrônico do sujeito passivo, tal envio deve ser previamente autorizado, a fim de que referido endereço eletrônico se constitua efetivo domicílio tributário eletrônico (DTE), aperfeiçoando-se, assim, a intimação, para os fins a que se propõe tal ato.

Destarte, que o recebimento no endereço eletrônico seja um importante instrumento de prova, isso é

indiscutível, mas não é o único e tampouco é bastante em si. No caso das intimações eletrônicas, o endereço eletrônico deve ser compreendido como Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), o que só assim se efetiva com o expresse consentimento do sujeito passivo.

A presunção de regularidade da intimação é *presunção relativa*, não absoluta. É *presunção* que pode e deve ser desconstituída quando o contribuinte demonstra, por indícios, que não teve ciência da intimação ou que tal intimação se encontra viciada. Vícios de forma, que inibem a “certeza da ciência do interessado”, implicam a nulidade da intimação da decisão. Logo, é de rigor que seja feita uma nova comunicação, anulados os atos subsequentes à intimação irregular e aberta oportunidade para nova manifestação.

Conclui-se, portanto, que a função arrecadatória do Estado não deve prevalecer aos direitos fundamentais dos particulares, sendo certo o dever de observância de todas as formalidades inerentes aos processos, como prazos e comunicações, preservando-se, assim, a segurança jurídica do devido processo legal na esfera administrativa.

Essa relação de dependência pode justificar a invalidade ou a ineficácia do ato administrativo, igualmente a depender das suas implicações sobre a esfera jurídica do sujeito destinatário da comunicação. Sua finalidade será sempre a de *comunicar* outro ato, mas tanto um (veículo) quanto o outro (conteúdo) são complementares e integram o devido processo legal como atos necessários, sob pena da invalidade do ato e seus efeitos.

[1] DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. 5. ed. rev. e atual. 1. v. São Paulo: Malheiros, 2005. p 217.

[2] Art. 6º “Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”.

[3] Perante o novo CPC, o princípio do contraditório passou a ser entendido não como mero direito de dizer e contradizer, mas como “direito de participação na construção do provimento, sob forma de uma garantia processual de influência e não surpresa para a formação das decisões”. THEODORO JÚNIOR. Humberto et al. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*. 2. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense. 2015, p. 93.

[4] THEODORO JÚNIOR. Humberto et al. *Novo CPC – Fundamentos e Sistematização*. 2. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense. 2015, p. 112.

[5] Redação dada pela IN/SRF 1.077/2010, que atualmente regulamenta o e-CAC.