MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12448.724685/2015-06

Processo nº	12448.724685/2015-06
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-006.776 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	05 de outubro de 2023
Recorrente	YOLANDA PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar, por matéria, a existência de divergência de interpretação da mesma legislação tributária.

Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (*recorrido* e *paradigma*), o dissídio jurisprudencial não resta caracterizado, fato este que prejudica o conhecimento recursal quanto a respectiva matéria.

INTEMPESTIVIDADE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que se admita que matérias de ordem púbica possam ser conhecidas de ofício no exame de recurso voluntário, esse conhecimento está vinculado à presença do pressupostos de admissibilidade do recurso.

Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso voluntário, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte recorrente não pode ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de conhecimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria "*possibilidade de análise de matérias de ordem pública (decadência) em recursos intempestivos*", e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (suplente convocada), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por Yolanda Participações S/A em face do Acórdão nº 1402-002.426 (22/03/2017) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> ANO-CALENDÁRIO: 2007,2008
>
> RECURSO INTEMPESTIVO. PEREMPÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.
>
> Demonstrada nos autos a intempestividade do recurso voluntário, não se conhece das razões de mérito, por perempção.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso apenas no que se refere à arguição de tempestividade para negar-lhe provimento e atestar a perempção. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella e Demetrius Nichele Macei que votaram por conhecer do recurso voluntário em relação à arguição de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A exigência em discussão no processo refere-se a autos de infração de IRPJ e CSLL em decorrência da constatação de parcelas não adicionadas ao lucro líquido do período para fins de apuração do lucro real.

O Sujeito Passivo apresentou impugnação, cujos principais argumentos, no que pertine ao que remanesce em litígio, foram assim relatados pela decisão de segunda instância, reproduzindo parcialmente o relatório formulado pela DRJ:

> *"5.1. Como preliminar, argüiu:*
>
> *A anulação do anterior auto de infração se deu por vício material, ausência de motivação e de enquadramento legal para a acusação, o que inclusive teria prejudicado o pleno exercício do direito á defesa (violação do art. 10, III e IV da Decreto nº 70.235/72). Se fosse vicio formal como alegado, o CSRF o teria superado e decidido a questão no mérito, como fez questão de manifestar o Ilmo. Conselheiro Relator na*

Original

> *sessão de julgamento e em seu voto; houve o trânsito em julgado administrativo, sendo que a própria d. Procuradora da Fazenda Nacional, concordando com os termos das decisões administrativas, não interpôs recurso para a Câmara Superior contra o Acórdão nº 1301-001.314 proferido pelo CARF;*
>
> *A motivação do lançamento é alterada nesse novo lançamento, que traz a descrição do suposto fato gerador (i.e. que houve apuração de lucros pela Netherlands e Brascuba, não disponibilizados à impugnante) e, dessa vez, vem fundamentando no art. 74 da MP 2.158-35/2001, que obrigaria a tributação automática desses lucros, independentemente de sua efetiva disponibilização;*
>
> *A pretensão fiscal com essa nova autuação foi "corrigir" os vícios materiais, vício de motivação, estando extinto o suposto crédito tributário pela decadência, nos termos dos arts. 150, §4º, e 156. V do CTN, pois são fatos geradores de 2007 e 2008. Ressalta que mesmo na hipótese do art. 173 do CTN estaria extinto o direita ao lançamento;*
>
> *Em decisão unânime, não recorrida, o E. CARF, decidiu não se tratar de mero formalismo o defeito do ato. Tratou-se de defeito em sua estrutura material. E o fez, confirmando decisão da DRJ;*
>
> *Tal decisão do CARF evidência a contrariedade do lançamento com o art. 142 do CTN;*
>
> *Cita a Solução de Consulta Interna nº 8 de 08/03/2013, considerando que a própria RFB reconhece que erro no processo de subsunção dos fatos a regra matriz de incidência é de natureza material;*
>
> *O próprio TVF reconhece que o lançamento anterior encontrava-se fundamentado em incorreta descrição dos fatos, o que gerava uma completa ausência de motivação e que os dispositivos legais não correspondiam à infração. Assim, o TVF reconhece o vício material;*
>
> *Que todas as intimações relativas ao presente processo administrativo sejam feitas aos cuidados de sua procuradora citada em fl. 409*

Analisando a Impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente e manteve integralmente o crédito tributário constituído.

A Recorrente foi cientificada dessa decisão em 16/03/2016 (fls. 802/803/805), com o decurso do prazo de 15 dias após a disponibilização, em sua Caixa Postal eletrônica ("DTE" – Domicílio Tributário Eletrônico), dos arquivos relativos à decisão recorrida, fluindo a partir do dia seguinte, 17 de março de 2016, quinta-feira, o prazo de 30 dias para interposição do recurso voluntário, cujo prazo fatal, nesse cenário, seria o dia 15/04/2016 (uma sexta-feira).

Inconformado, Contribuinte apresentou recurso voluntário. Especificamente no que diz respeito à sua tempestividade, assim consta no relatório da decisão recorrida:

> Acerca da tempestividade, noticia que tomou ciência em 16/06/2016 (quinta-feira) da intimação do resultado da decisão da DRJ (Ac. 12-79.680), motivo pelo qual, nos termos do artigo 33 do PAF e 73 do Decreto nº 7.574/2011, o RV seria tempestivo.

Original

> Salienta que, "*embora o referido Acórdão tenha sido disponibilizados em sua Caixa Postal do e-CAC em 01.03.2016*", somente teria, "*efetivamente*", tomado ciência do teor da intimação e consequentemente da decisão da DRJ em "*16.06.2016, conforme atesta o Termo e Abertura de Documento*" (...), "*motivo pelo qual não se pode alegar que a Recorrente teria sido intimada do Acórdão em data anterior a 16.06.2016*".
>
> Clama pelos princípios da ampla defesa e do contraditório, diz que os atos públicos têm que ter publicidade, reporta-se às formas de intimação previstas no PAF (pessoalmente, via postal, por meio eletrônico e edital), pontua que cabe ao contribuinte definir seu domicílio tributário e que só na falta de eleição pelo sujeito passivo é que a Administração poderá fazê-lo de ofício, comenta sobre o artigo 23, do PAF, diz que a intimação eletrônica só surgiu a partir de 2011 pelo DTE, que, "***em um primeiro momento não aderiu a essa forma de intimação***", e que somente em março de 2014, "***se viu obrigada***" a se cadastrar no DTE para que pudesse dar continuidade às suas operações, como no caso de utilização do Siscomex. [destaques do acórdão recorrido]

Analisando o recurso apresentado, o colegiado *a quo* dele parcialmente conheceu, e, na parte conhecida, o recurso foi improvido, conforme ementa e dispositivo acima transcritos. Ato contínuo, foram apresentados embargos declaratórios que foram parcialmente admitidos pelo Presidente do Colegiado e, na parte admitida, foram providos sem efeitos infringentes, resultando na seguinte ementa de acórdão de embargos (1402-002.897, de 21/02/2018):

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> ANO-CALENDÁRIO: 2007,2008
>
> RECURSO INTEMPESTIVO. PEREMPÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. EMBARGOS CONHECIDOS E ACOLHIDOS.
>
> Acolhem-se os embargos de declaração para, unicamente sem efeitos infringentes, suprir a omissão admitida e ratificar integralmente o teor do acórdão 1402-002.426.

Nessa decisão, concluiu o colegiado que ainda que ainda que não conste no processo que a contribuinte tenha sido "informada" em que processo será permitida a prática de atos de forma eletrônica, não haveria qualquer vício na intimação por meio eletrônico.

É importante salientar que, quanto à decadência, assim constou no Despacho de Admissibilidade dos Embargos de Declaração:

> Apreciando o contexto objurgado em cotejo com as alegações apresentadas, vê-se que a embargante afirma inicialmente que a questão preliminar voltada a discutir eventual decadência dos créditos constituídos não foi objeto de pronunciamento da Turma.
>
> Com efeito, trata-se de um equivoco interpretativo sobre a decisão quando tende-se a classificá-la como omissa nesse ponto. Na verdade, o Acórdão esclareceu adequadamente que não vencida uma das prejudiciais de mérito, na qual se discutiu a tempestividade do recurso, não seria possível prosseguir em qualquer análise no teor petitório. Foi justamente o que ocorreu. No momento em que se decidiu pela intempestividade como questão preliminar, perdeu todo

Original

o sentido avançar sobre os demais pontos, restando inclusive prejudicada a discussão acerca da decadência. Vejamos como o Colegiado textualmente resolveu o impasse:

[...]

Intimado do acórdão de embargos, o Contribuinte manejou Recurso Especial (fls. 1.672 a 1.727) que foi admitido pelo então Presidente da 4ª Câmara desta Primeira Seção de Julgamento (fls. 1.932 a 1.937), conforme seguintes excertos do despacho de admissibilidade recursal:

[...]

(1) "possibilidade de análise de matérias de ordem pública (decadência) em recursos intempestivos"

Decisão recorrida:

RECURSO INTEMPESTIVO. PEREMPÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Demonstrada nos autos a intempestividade do recurso voluntário, não se conhece das razões de mérito, por perempção.

[...].

Duas prejudiciais de mérito se mostram presentes neste processo, exigindo sua apreciação pelo Colegiado precedentemente a qualquer outra análise.

São elas:

i) intempestividade do recurso voluntário;

ii) definir se a nulidade decretada no processo nº 11052.000688/2010-19, da mesma contribuinte, e que permitiram o refazimento dos lançamentos aqui tratados, teve como motivação "vício formal", como alegado pelo Fisco e acolhido pela decisão recorrida, por isso, válido o novel procedimento fiscal, ou se trataria de "vício material", como sustentado pela recorrente, motivo pelo qual teria ocorrido a decadência suscitada pela interessada.

Como a primeira antecede a segunda, e esta só teria sequência se vencida aquela, princípio pela análise da possível "intempestividade" do recurso voluntário.

[...].

Pelo exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário exclusivamente para atestar a intempestividade e, como decorrência, NÃO CONHECER das razões de mérito.

Acórdão paradigma nº 3402-003.988, de 2017:

INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Original

Configurada a intempestividade da peça recursal, interposta após decorrido o prazo de 30 dias contados da ciência da decisão de primeira instância, nos termos dos artigos 33 e 42, I, do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal PAF), não é possível o conhecimento do recurso voluntário.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a decadência pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.

[...].

Assim, tendo o contribuinte apresentado Recurso Voluntário fora do trintídio legal, não há dúvidas que o presente Recurso é intempestivo, razão pela qual voto no sentido de não conhecê-lo.

Uma vez que a decadência constitui matéria de ordem pública, conhecível a qualquer tempo do processo, é de se admitir a sua análise. Isto porque o artigo 63 da Lei nº 9.784/19991 aparta o problema da intempestividade (preclusão temporal) das demais hipóteses de preclusão, admitindo, no seu parágrafo segundo, a revisão de ofício de questões de ordem pública, que não precluem. Ademais, é preciso lembrar que o processo administrativo fiscal deve ser regido pelo princípio da eficiência e da informalidade moderada, o que também leva à conclusão pela necessidade de análise da decadência.

Acórdão paradigma nº 2401-004.056, de 2016:

NÃO CONHECER DO RECURSO. INTEMPESTIVIDADE.

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 08/05/2009, conforme AR juntado às fl. 127, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado no dia 10/06/2009. O prazo fatal para a interposição do Recurso Voluntário era 09/05/2009. Tenho, portanto, que o Recurso interposto é INTEMPESTIVO.

DECADÊNCIA.

Reconhece-se a decadência quando, entre o fato de apuração e o lançamento, decorreram mais de cinco anos.

[...].

Por essa razão, NÃO CONHEÇO DO RECURSO interposto, já que ausentes os requisitos de admissibilidade.

[...].

Em que pese a apresentação do Recurso Voluntário extemporaneamente, como aliás certificado à fl. 138, a intempestividade não afasta do julgador o dever de analisar as matérias de ordem pública intrínsecas à autuação, como a decadência.

Original

Com relação a essa primeira matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que, *demonstrada nos autos a intempestividade do recurso voluntário, não se conhece das razões de mérito, por perempção*, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 3402-003.988, de 2017, e 2401-004.056, de 2016) decidiram, de modo diametralmente oposto, que, *uma vez que a decadência constitui matéria de ordem pública, conhecível a qualquer tempo do processo, é de se admitir a sua análise*, mesmo *tendo o contribuinte apresentado Recurso Voluntário fora do trintídio legal* (primeiro acórdão paradigma) e que, *em que pese a apresentação do Recurso Voluntário extemporaneamente, [...] a intempestividade não afasta do julgador o dever de analisar as matérias de ordem pública intrínsecas à autuação, como a decadência* (segundo acórdão paradigma).

(2) "obrigatoriedade de se observar o comando previsto no art. 1º, § 3º, da Portaria SRF nº 259/2006"

Decisão recorrida:2

2 Acórdão em Embargos nº 1402-002.897, de 2018.

RECURSO INTEMPESTIVO. PEREMPÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. EMBARGOS CONHECIDOS E ACOLHIDOS

Acolhem-se os embargos de declaração para, unicamente e sem efeitos infringentes, suprir a omissão admitida e ratificar integralmente o teor do acórdão 1402-002.426.

[...].

Compulsando os autos, vejo que, efetivamente, não consta do mesmo que a contribuinte tenha sido "informada" em que processo "será permitida *a prática de atos de forma eletrônica".*

Todavia, este mandamento normativo surgiu em momento inicial, quando se implementava a ciência por meio eletrônico; hoje, esta opção é feita pelas próprias empresas quando acessem pela primeira vez o sistema, como ocorre com a recorrente, bastando ver os inúmeros processos da interessada neste Conselho.

Mais a mais, como dito no acórdão embargado, é natural e corriqueiro que empresas de médio e grande portes (incluindo suas holdings*), em especial aquelas que possuam corpo jurídico e contábil hierarquicamente estruturados, inclusive com assessoramento de auditores independentes, optem pelo DTE (domicílio tributário eletrônico) em uso não apenas pela Receita Federal mas também por outros Fiscos (Estaduais e mesmo Municipais).*

Acórdão paradigma nº 1401-002.506, de 2018:

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICILIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. TEMPESTIVIDADE.

Original

A Portaria SRF 259/2006, conforme redação dada pela Portaria RFB 574/2009, prevê como ônus da Receita Federal informar ao contribuinte especificamente o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Considerando que todas as intimações entregues ao contribuinte haviam ocorrido na forma postal e que a Receita Federal não o informou especificamente sobre o trâmite eletrônico do presente processo, é de se considerar tempestivo o recurso apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da data da abertura dos arquivos digitais.

Acórdão paradigma nº 1101-001.077, de 2014:

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTIMAÇÃO FICTA REALIZADA NOS AUTOS. NULIDADE. TEMPESTIVIDADE.

O fato de que o sujeito passivo estava a receber intimações neste processo em meio físico aliado à necessidade de o Fisco informar ao sujeito passivo o processo em que serão realizadas intimações eletrônicas revelam que a súbita alteração na forma de proceder no que tange às comunicações é geradora de insegurança.

[...].

Consoante dito acima, o Recurso Voluntário de que aqui se cuida foi encaminhado a esse Colendo CARF com anotação de sua intempestividade, tendo em vista que o r. acórdão recorrido foi enviado a sua caixa postal, no e-CAC, em 30 de janeiro de 2013, ao passo que a irresignação em análise foi protocolizada em 17 de maio de 2013.

Articula o contribuinte com a assertiva de que teria sido intimado pessoalmente em 30 de abril de 2013, com a alegação de que seria nula a ciência ficta havida nos 15 dias após o envio do acórdão a sua caixa postal.

Entendo que o sujeito passivo tem razão, de modo que deve ser tida como nula a intimação ficta a que se aludiu acima, com o consequente entendimento pela tempestividade do apelo.

[...].

Assim sendo, pelas razões acima declinadas, entendo nula a intimação eletrônica (ficta) em apreço, razão pela qual finco a intimação do acórdão recorrido no momento em que o contribuinte pessoalmente teve acesso ao aresto vergastado – em 30 de abril de 2013 –, de modo que tempestivo o Recurso Voluntário interposto em 17 de maio de 2013.

No que se refere a essa segunda matéria, também ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que *este mandamento normativo* [art. 1º, § 3º, da Portaria SRF nº 259/2006] *surgiu em momento inicial, quando se implementava a ciência por meio eletrônico; hoje, esta opção é feita pelas próprias empresas quando acessem pela primeira vez o sistema*, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 1401-002.506, de 2018, e 1101-001.077, de 2014) decidiram, de modo diametralmente oposto, que *a Portaria SRF*

Original

> *259/2006, conforme redação dada pela Portaria RFB 574/2009, prevê como ônus da Receita Federal informar ao contribuinte especificamente o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica* (primeiro acórdão paradigma) e que *o fato de que o sujeito passivo estava a receber intimações neste processo em meio físico aliado à necessidade de o Fisco informar ao sujeito passivo o processo em que serão realizadas intimações eletrônicas revelam que a súbita alteração na forma de proceder no que tange às comunicações é geradora de insegurança* (segundo acórdão paradigma).
>
> Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização das divergências de interpretação suscitadas.

Cientificada do despacho de admissibilidade de Recurso Especial em 23/11/2018 (fl. 1.938), a PGFN ofertou em 04/12/2018 (fl. 1.949) tempestivas contrarrazões (fls. 1.939 a 1.948), sem oferecer resistência à admissibilidade recursal; no mérito, pugna para que seja negado provimento ao apelo.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, conforme já evidenciado no relatório.

A Fazenda não ofereceu resistência ao conhecimento do Apelo do Contribuinte.

Duas são as matérias devolvidas a este Colegiado, conforme despacho de admissibilidade do Recurso Especial: possibilidade de análise de matérias de ordem pública (decadência) em recursos intempestivos; e obrigatoriedade de se observar o comando previsto no art. 1º, § 3º da Portaria SRF nº 259/2006.

A despeito de não constar nas contrarrazões da Fazenda Nacional questionamento quanto ao conhecimento do Recurso Especial, há que se aferir se as divergências apresentadas atendem aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF para que sejam conhecidas pelo Colegiado. Dentre eles, destaque-se o ônus de demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com a indicação da similitude fática e jurídica entre eles, conforme decisão do pleno da CSRF consolidada no acórdão nº 9900-00.149, de 08/12/2009.

Para supostamente comprovar a divergência alegada para a primeira matéria – possibilidade de análise, mesmo em recurso intempestivo, de matéria de ordem pública, o Recorrente apresentou dois acórdãos paradigmas, ambos admitidos pela decisão que autorizou o seguimento recursal.

Original

O primeiro paradigma (acórdão nº 3402-003.988, de 29/03/2017) está assim ementado e decidido, no que se refere à matéria em discussão:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS IOF
>
> Ano-calendário: 2008, 2009
>
> INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.
>
> Configurada a intempestividade da peça recursal, interposta após decorrido o prazo de 30 dias contados da ciência da decisão de primeira instância, nos termos dos artigos 33 e 42, I, do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal PAF), não é possível o conhecimento do recurso voluntário.
>
> DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.
>
> Por se tratar de matéria de ordem pública, a decadência pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.
>
> [...]
>
> Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso voluntário por ser intempestivo e, por maioria de votos, reconhecer de ofício a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 30/11/2007. Vencido o Conselheiro Jorge Freire quanto à decadência. O Conselheiro Rodolfo Tsuboi participou do julgamento em substituição ao Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que se declarou impedido.

De acordo com a ementa e dispositivo do julgado, o Colegiado não conheceu do recurso voluntário, por intempestividade, e considerou, de ofício, que o lançamento de IOF relacionado aos fatos geradores ocorridos antes de 30/11/2007 estava fulminado pela decadência.

Para melhor delineamento do racional que embasou o reconhecimento de ofício da decadência, peço vênia para transcrever as seguintes passagens do voto condutor do julgado paradigma:

> 2. Decadência
>
> Embora não tenha apresentado qualquer questão relativa a decadência do auto de infração em seu recurso voluntário, a Recorrente apresenta tal ponto em petição de 1137 a 1142.
>
> [...]
>
> 2.1. **Fato Gerador, base de cálculo e decadência tributária do IOF**
>
> A notificação da lavratura do auto de infração ocorreu em 28/02/2013 (fls 4), exigindo valores do Contribuinte no período compreendido entre 29/02/2008 a 31/12/2009.
>
> Nesse contexto, a Recorrente clama pelo reconhecimento da decadência dos valores referentes aos fatos geradores (operações financeiras) anteriores a fevereiro de 2008, cujo prazo decadencial teria expirado. Em suas palavras (fls 1154 e 1155):
>
> [...]
>
> O lançamento tributário foi calculado com base no artigo 7º, inciso I, alínea "a", do Decreto n. 6.306/2007, *in verbis*:

Original

> [...]
>
> Este mesmo Decreto, em seu artigo 3º, §1º, inciso I, estabelece que o fato gerador do IOF ocorre na data da efetiva entrega, total ou parcial, do valor que constitua o objeto da obrigação ou sua colocação à disposição do interessado. Veja-se:
>
> [...]
>
> Pela leitura conjunta dos dois dispositivos, conclui-se que na apuração dos saldos devedores diários, base de cálculo do IOF, a Fiscalização não pode computar valores que haviam sido transacionados (fatos geradores) anteriormente ao prazo decadencial. Em outros termos, a dívida acumulada no passado não pode ser computada na base de cálculo do IOF.
>
> [...]
>
> De tudo quanto exposto, confirma-se que a presente análise visa discutir se a tributação pretendida pela Autoridade no auto de infração em questão abarcou *fatos geradores* decaídos pela forma com que apresentou a *base de cálculo* do IOF, sendo que a esta última cumpre justamente mensurar a dimensão dos primeiros, confirmando-os comparativamente.
>
> Assim se dá a relação indissociável entre os institutos. Efetivamente, se *fato geradores* do IOF (artigo 3º, §1º, inciso I, do Decreto n. 6.306/2007) forem indevidamente cobrados na cálculo da *base de cálculo*, cumpre reconhecer a *decadência* desses fato geradores, dever de ofício deste Colegiado, uma vez que se trata de matéria de ordem pública, que faz valer o objetivo do instituto da decadência: "garantir a desejada estabilidade das relações jurídicas", nas palavras de Luis Eduardo Schoueri.
>
> 2.2. **Aferição da decadência *in casu***
>
> [...]
>
> Ocorre que é possível verificar que operações de crédito anteriores a dezembro de 2007 foram inseridas na base de cálculo do IOF, tanto em relação à Conta Contábil n. 126062 como a de n. 122087. Quanto à primeira Conta, foi utilizado o saldo inicial acumulado R$ 63.675.826,75 (conforme cópia do Razão de fls 140). Já na segunda, constata-se a utilização do montante de R$ 6.639.382,75 (conforme cópia do Razão de fls 343). Tais valores, claramente, foram transportados dos exercícios anteriores para o primeiro dia do ano de 2008.
>
> Portanto, há crédito tributário extinto pela decadência no presente lançamento, crédito esse referente a todas as operações ocorridas antes de dezembro de 2007, razão pela qual devem ser expurgadas da base de cálculo do IOF devido pela Recorrente.

Do exposto, conclui-se que o Colegiado considerou que foram transportados indevidamente para a base de cálculo do IOF de período posterior valores que já estavam decaídos, motivo pelo qual determinou seu expurgo do lançamento tributário. E mesmo diante da manifesta intempestividade do recurso voluntário, o colegiado paradigmático entendeu que o exame quanto à ocorrência de decadência se impunha.

Para fins de comprovação da existência de dissídio jurisprudencial, de fato, a situação fática enfrentada no referido paradigma possui similitude fática suficientemente alinhada com o quadro tratado no acórdão recorrido, conforme se atestará a seguir a partir da transcrição das seguintes passagens da decisão contestada:

> Relatório

Original

[...]

DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 2023/2053)

Analisando o litígio, a 5ª Turma da DRJ/RJO considerou procedentes os lançamentos, mantendo a autuação, em Acórdão assim ementado:

> ***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***
>
> ***Ano-calendário: 2007, 2008***
>
> ***VICIO DE FORMA. AUSÊNCIA DE ELEMENTO CONSTITUTIVO OBRIGATÓRIO. AUSÊNCIA DO VÍCIO MATERIAL.***
>
> *A ausência de elemento constitutivo obrigatório para o lançamento gera a nulidade deste por vício de forma, não estando presente o vício material quando o lançamento está devidamente descrito.*
>
> ***DECADÊNCIA. NOVA DECISÃO. VÍCIO DE FORMA. AUSÊNCIA.***
>
> *O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

[...]

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente foi cientificada do R. *decisum* em 16/03/2016 (fls. 802/803/805), pelo decurso do prazo de 15 dias após a disponibilização, em sua Caixa Postal eletrônica, dos arquivos relativos à decisão recorrida, fluindo a partir do dia seguinte, 17 de março de 2016, quinta-feira, o trintídio legal para interposição do recurso voluntário, vencendo, pois, tal prazo, em 15/04/2016, uma sexta-feira.

Na sua longa peça recursal, a recorrente centra sua defesa em quatro frentes principais, a saber:

> a) antecipadamente a qualquer matéria fática ou de direito, argui "tempestividade" do recurso voluntário, sobre a qual discorre exaustivamente;
>
> b) preliminar de decadência, fruto do reconhecimento de que os lançamentos aqui presentes, como reflexo do procedimento fiscal formalizado no Processo nº 11052.000688/201019, na qual a recorrente é parte e que teve os lançamentos cancelados com decretação de nulidade dos atos por vício (no entendimento da recorrente, vicio material, no do Fisco, vício formal);

[...]

DA DECADÊNCIA. DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS EM OUTRO PROCESSO

Sobre o assunto diz que os lançamentos contidos no processo nº 11052.000688/201019, na qual a recorrente é parte e que teve os lançamentos cancelados, foram assim fulminados, com decretação de nulidade, por vício material e não vício formal, como quer o Fisco.

Discorre longamente sobre tais institutos, diz que o vício material não permite o refazimento dos lançamentos, como no caso do vício formal e que, por isso, teria havido a decadência.

Original

> [...]
>
> Voto
>
> [...]
>
> Duas prejudiciais de mérito se mostram presentes neste processo, exigindo sua apreciação pelo Colegiado precedentemente a qualquer outra análise.
>
> São elas:
>
> i) intempestividade do recurso voluntário;
>
> ii) definir se a nulidade decretada no processo nº 11052.000688/201019, da mesma contribuinte e que permitiram o refazimento dos lançamentos aqui tratados teve como motivação "vício formal" como alegado pelo Fisco e acolhido pela decisão recorrida, por isso, válido o novel procedimento fiscal, ou se trataria de "vício material", como sustentado pela recorrente, motivo pelo qual teria ocorrido a decadência suscitada pela interessada.
>
> Como a primeira antecede a segunda e esta só teria sequência se vencida aquela, princípio pela análise da possível "intempestividade" do recurso voluntário.
>
> [...]
>
> Pelo exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário **exclusivamente para atestar a intempestividade e, como decorrência, NÃO CONHECER das razões de mérito**.

De acordo com o transcrito, o recorrido, por intempestividade, não apreciou a alegação de decadência formulada pelo Recorrente.

Conforme dito, é o suficiente para caracterização do dissídio jurisprudencial.

Isto posto, voto por conhecer do Recurso Especial nesta primeira matéria, em relação ao primeiro paradigma apresentado.

O segundo paradigma (acórdão 2401-004.056, de 27/01/2016) da primeira matéria está assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006
>
> NÃO CONHECER DO RECURSO. INTEMPESTIVIDADE. O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 08/05/2009, conforme AR juntado às fl. 127, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado no dia 10/06/2009. O prazo fatal para a interposição do Recurso Voluntário era 09/05/2009. Tenho, portanto, que o Recurso interposto é INTEMPESTIVO.
>
> DECADÊNCIA. Reconhece-se a decadência quando entre o fato de apuração e o lançamento decorreram mais de cinco anos.

De plano, constata-se que a decadência foi decretada tendo em vista que o lançamento do crédito tributário abrangeu fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos de sua constituição. O objeto da ação fiscal foi a constituição de Contribuição Previdenciária dos últimos 10 (dez) anos. Após a formalização do crédito tributário, sobreveio súmula vinculante

Original

do Supremo Tribunal Federal (STF), cuja aplicação é obrigatória no âmbito deste Conselho, limitando a cinco anos o prazo para constituição de ofício do crédito tributário, conforme seguinte excerto do voto condutor do julgado:

> Voto
>
> [...]
>
> A NFLD foi emitida 20/04/2007 (fl. 03), devendo assim ser reconhecida a decadência para as competências de novembro de 1999 a março de 2004, tendo em vista que esse período está fulminado pela decadência, já que atingido pelo prazo quinquenal previsto na legislação de regência.
>
> O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante no 8, segundo a qual *"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário"*, de modo que, de fato, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 5 (cinco) anos.
>
> É de se ressaltar que em sede de impugnação – esta sim, tempestiva – o Recorrente suscitou a decadência dos créditos previdenciários anteriores a fevereiro de 2002, o que foi rejeitado por ocasião do julgamento de primeira instância ao argumento de que o prazo de lançamento seria, *in casu*, decenal. A matéria encontra-se superada e a decadência deve ser reconhecida – inclusive *ex officio* – para as competências que ultrapassaram os 5 (cinco) anos previstos na legislação em vigor, tomando-se por base a data de emissão da NFLD (lançamento).

Já em relação ao segundo paradigma apresentado, não se vislumbra condição para o conhecimento do Recurso Especial. O julgado fundamentou sua decisão com base em súmula vinculante editada pelo STF, que limitara a 5 anos o prazo para constituição de ofício de valores relacionados a contribuições previdenciárias, que antes era de 10 anos, conforme Lei nº 8.212/1991. Aqui também, um fato objetivo ensejou uma consequência direta; fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos da data de formalização do lançamento tributário foram considerados nulos, por decadência.

O recorrido, diversamente, não enfrentou tema de aplicação cogente pelo CARF , já que o Colegiado não superou a intempestividade do Recurso Especial para apreciar a natureza do vício decretado em processo anterior.

Isto posto, dada a falta de similitude entre os fatos levados a julgamento, inclusive com contornos jurídicos distintos, voto por rejeitar o segundo paradigma.

De toda forma, a matéria foi objeto de conhecimento com base no primeiro paradigma.

Para a segunda divergência cujo seguimento foi autorizado – obrigatoriedade de se observar o previsto no art. 1º, § 3º da Portaria SRF nº 259/2006 - o Recorrente também apresentou dois acórdãos paradigmas.

O primeiro deles (acórdão nº 1401-002.506, de 15/05/2018), está assim ementado no que respeita à matéria em discussão:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Original

> Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012
>
> INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICILIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. TEMPESTIVIDADE.
>
> A Portaria SRF 259/2006, conforme redação dada pela Portaria RFB 574/2009, prevê como ônus da Receita Federal informar ao contribuinte especificamente o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Considerando que todas as intimações entregues ao contribuinte haviam ocorrido na forma postal e que a Receita Federal não o informou especificamente sobre o trâmite eletrônico do presente processo, é de se considerar tempestivo o recurso apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da data da abertura dos arquivos digitais.

Este julgado fora igualmente indicado como paradigma em recente julgado proferido por este Colegiado. Na ocasião, por unanimidade, a Turma decidiu não conhecer do Recurso Especial. Peço vênia para transcrever as seguintes passagens do acórdão 9101-006.265, de 11/08/2022, relatado pelo nobre Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli:

> Relatório
>
> [...]
>
> Em seguida a contribuinte interpôs o Recurso Especial (fls. 1.453/1.480), alegando que a decisão recorrida diverge do que restou decidido nos Acórdãos nº **1401-002.506** e nº **2202-003.008**.
>
> Despacho de fls.1.507/1.516 admitiu o recurso apenas com base no *primeiro paradigma*, nos seguintes termos:
>
> [...]
>
> Voto
>
> [...]
>
> Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e a **dissonância nas soluções jurídicas** encontrada pelos acórdão comparados.
>
> Como, aliás, já restou assentado pelo Pleno da CSRF1, "*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*".
>
> [...]
>
> Nota-se, assim, **que a tempestividade analisada pelo *paradigma* envolveu, na verdade, a definição do termo inicial de contagem do prazo a partir da intimação eletrônica, mas em situação na qual a opção pelo domicílio eletrônico não teria sido confirmada**. [destaques ora acrescidos]
>
> Isso significa dizer que os distintos desfechos dos casos não se deram em face de interpretações jurídicas divergentes, mas sim em função das suas dessemelhanças fáticas, notadamente o momento de interposição do recurso voluntário em cada uma das situações. Daí a não caracterização do necessário dissídio.

Original

> O Recurso Especial, portanto, não deve ser conhecido, restando prejudicada, por consequência, a análise do pedido meritório formulado pelo contribuinte como *fato novo*.

Constata-se, a partir do recente julgado, que o paradigma indicado escorou a flexibilização do termo inicial da contagem do prazo recursal em situação na qual a opção pelo domicílio tributário eletrônico não teria sido confirmada nos autos.

A situação, neste particular, tal como naquele julgado, é distinta da verificada nos presentes autos. Aqui a opção prévia pelo domicílio tributário eletrônico é expressamente admitida pelo Contribuinte, conforme atesta a seguinte passagem do relatório do acórdão recorrido, na parte que apresenta a argumentação da defesa:

> Salienta que, "*embora o referido Acórdão tenha sido disponibilizados em sua Caixa Postal do eCAC em 01.03.2016*", somente teria, "*efetivamente*", tomado ciência do teor da intimação e consequentemente da decisão da DRJ em "*16.06.2016, conforme atesta o Termo e Abertura de Documento*" (...), "*motivo pelo qual não se pode alegar que a Recorrente teria sido intimada do Acórdão em data anterior a 16.06.2016*".
>
> Clama pelos princípios da ampla defesa e do contraditório, diz que os atos públicos têm que ter publicidade, reporta-se às formas de intimação previstas no PAF (pessoalmente, via postal, por meio eletrônico e edital), pontua que cabe ao contribuinte definir seu domicílio tributário e que só na falta de eleição pelo sujeito passivo é que a Administração poderá fazê-lo de ofício, comenta sobre o artigo 23, do PAF, diz que a intimação eletrônica só surgiu a partir de 2011 pelo DTE, que, "***em um primeiro momento não aderiu a essa forma de intimação***", e que somente em março de 2014, "***se viu obrigada***" a se cadastrar no DTE para que pudesse dar continuidade às suas operações, como no caso de utilização do Siscomex. (destaques no original).

A intimação contestada pelo Recorrente fora disponibilizada em seu domicílio tributário eletrônico em 01/03/2016, dois anos após sua opção pelo domicílio tributário eletrônico, fato diverso daquela existente no acórdão paradigma e que justifica, por si, a diferença entre as decisões cotejadas, que não decorreu, ao contrário do que se pretende demonstrar com o Recurso Especial, de interpretação divergente da norma tributária.

Pelo exposto, voto por não conhecer desta segunda matéria tendo por fundamento de divergência o paradigma nº 1401-002.506.

O segundo julgado paradigma desta segunda matéria (1101-001.077, de 07/04/2014) aceito pelo despacho de admissibilidade do Recurso Especial foi, igualmente, objeto de recente posicionamento por parte deste Colegiado que culminou com o acórdão nº 9101-006.132, de 06/06/2022, assim ementado e decidido:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2006
>
> RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE. INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. ADESÃO AO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. VALIDADE.
>
> A regularidade de intimação eletrônica depende, apenas, do expresso consentimento do sujeito passivo quanto à implementação do seu endereço eletrônico (constante do Termo de Opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DTE), independentemente de informação prévia acerca do processo no qual seria permitida a prática de atos de forma

Original

> eletrônica. Confirmado aquele requisito, efetivado há quase um ano, mormente diante da demonstração de que o sujeito passivo acessou outra comunicação dias antes em sua caixa postal, considera-se feita a intimação 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário eletrônico do sujeito passivo, e revela-se intempestivo o Recurso Especial interposto depois do transcurso do prazo de 15 (quinze) dias contados daquela ciência.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira, que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Gustavo Guimarães da Fonseca. Votaram pelas conclusões do voto vencedor os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Votou pelas conclusões do voto vencido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

O racional desenvolvido no voto vencedor deste julgamento aplica-se, igualmente, ao caso sob exame. Note-se a seguinte passagem do voto vencedor, de lavra da nobre Conselheira Edeli Pereira Bessa:

> Assim, não se verifica aqui a prática de ciência por via postal depois de a Contribuinte ter optado pelo DTE, como mencionado naquele precedente. Conforme documento juntado pela autoridade local por ocasião da conversão do julgamento do presente Recurso Especial em diligência, a opção pelo DTE ocorreu em 20/09/2016, e as intimações por via postal praticadas nestes autos, portanto, são anteriores à opção. A primeira intimação que se fez necessária nestes autos depois da opção foi a destinada à ciência do acórdão de recurso voluntário, e que se efetivou quase um ano depois da opção. De outro lado, o histórico de mensagens enviadas à Caixa Postal da Contribuinte no período de 01/07/2017 a 12/07/2017 indica que antes desta intimação, a Contribuinte havia recebido informação de Ato Oficial registrado em 03/07/2017 e promovido sua leitura em 07/07/2017 (e-fls. 804/814). Apesar de cientificada em 15/05/2019 das informações assim prestadas pela autoridade local em atendimento a resolução deste Colegiado, a Contribuinte não se manifestou.

No processo objeto daquele exame, não houve intimação por meio postal após a opção pelo DTE. No presente caso, de igual forma, não houve qualquer intimação por meio postal, e a opção pelo DTE fora formalizada em março de 2014, dois anos antes da intimação objeto da presente controvérsia.

No referido precedente, prossegue a nobre Conselheira aduzindo os seguintes fundamentos, que adoto como razão de decidir:

> Note-se, ainda, que os fatos aqui sob análise ocorrem 10 (dez) anos depois da regulamentação do DTE pela RFB, além de a intimação ter sido realizada quase um ano depois da opção pela Contribuinte. Ainda, o fato de se ter em conta, aqui, fatos ocorridos em 2017, estabelecem um cenário substancialmente distinto daquele que orientou a decisão proferida no precedente nº 1101-001.017, como se observa no seguinte destaque consignado em seu voto condutor:
>
> > Outro elemento que corrobora a existência dessa inaceitável insegurança repousa na informação trazida a esse Conselheiro pelo ilustre patrono da ora Recorrente, no sentido de que o sistema passou por alterações recentemente. De fato, narrou o advogado do contribuinte que, até o fim de 2013, o ambiente eletrônico do e-CAC permitia que seu usuário acessasse sua conta sem que mandatoriamente

Original

> tivesse que abrir as intimações que lhe tinham sido remetidas pela Receita Federal, quadro esse alterado a partir de janeiro de 2014, quando o sistema passou a não permitir o manejo de outras funcionalidades antes que os documentos que encerram intimações fossem abertos pelos contribuintes.
>
> [...]
>
> Aqui, a alegação de autorização das intimações apenas no âmbito do SISCOMEX sequer está presente. A argumentação se limita à inobservância, pela RFB, do dever de informar previamente o processo no qual *seria* ***permitida*** *a prática de atos de forma eletrônica*, frente à prova de que o sujeito passivo optou pelo DTE e o acessou dias antes para ter ciência de comunicação lá postada.
>
> Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do Recurso Especial da Contribuinte.

A decisão se amolda perfeitamente ao caso ora em julgamento, que também não guarda similitude fática com o paradigma indicado. Tal como no julgado transcrito, aqui não houve intimação por meio postal após a adesão ao DTE, fato que ocorreu no paradigma indicado. Também em sintonia com o anterior julgamento deste Colegiado, os fatos aqui tratados ocorreram mais de 10 anos após a regulamentação do DTE pela RFB, o que igualmente os diferencia do julgado paradigma, que inclusive relata lacunas existentes no sistema eletrônico até 2013, época em que ocorreu a intimação impugnada naquele processo, ao passo que a relativa aos presentes autos ocorreu em 2016, dois anos após a opção do Contribuinte pelo DTE.

Isto posto, encaminho meu voto por não conhecer do Recurso Especial nesta matéria, também em relação ao segundo paradigma indicado.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria "*possibilidade de análise de matérias de ordem pública (decadência) em recursos intempestivos*".

2 MÉRITO

2.1 POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA (DECADÊNCIA) EM RECURSOS INTEMPESTIVOS

Sobre o tema, e sem adentrar no conceito do que viria a ser *matéria de ordem pública*, entendo que a mera cogitação da ocorrência de decadência não seria capaz de superar o obstáculo advindo da intempestividade do recurso voluntário.

Nesse sentido, ressalto voto da Conselheira Andréa Duek Simantob no Acórdão nº 9101-005.339[1]:

[1] Esclarece-se que, nesse precedente, embora eu tenha discordado das conclusões do voto da relatora, o fiz em razão das especificidades do caso concreto, conforme se observa no seguinte trecho do meu voto: "*Conforme se observa, os fatos tratados no acórdão recorrido são extremamente específicos: o colegiado, em primeira assentada, declarou*

Original

Ressalte-se que não está em julgamento a efetiva decadência ou não do lançamento de ofício efetuado e discutido nos presentes autos, mas sim apenas e tão somente a circunstância de saber se, frente a um ***recurso voluntário intempestivo*** *(tampouco há qualquer dúvida ou irresignação a este respeito), seria crível e de competência do colegiado proceder à análise do recurso, seja para deliberar qualquer situação, eis que se está diante de um recurso intempestivo. Ultrapassar a questão premente, abriria espaço para se* ***declarar a decadência do lançamento****, ao entendimento de ser esta uma* ***matéria de ordem pública****.*

Entendo que a razão encontra-se com a recorrente.

Em primeiro lugar, transcrevo os pertinentes artigos do Decreto nº 70.235/72 a respeito:

> *"Art. 33.* ***Da decisão caberá recurso voluntário****, total ou parcial, com efeito suspensivo,* ***dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão****.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 35.* ***O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção****.*
>
> *Art. 42.* ***São definitivas as decisões****:*
>
> *I -* ***de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto****;*
>
> *(...)"*

O PAF é cristalino a respeito do ponto. Sendo intempestivo o recurso, cabe ao órgão julgador de segunda instância apenas julgar ***a perempção****, e nada mais. E, uma vez reconhecida a perempção, tem-se que a decisão de primeira instância se faz* ***definitiva****, sem nenhum espaço para alteração de qualquer espécie, mesmo que se argumente ser a decadência questão de ordem pública e ainda que tratada como preliminar.*

E isto porque inobstante, para mim, ser a decadência matéria de ***mérito****, certo é que o Processo Administrativo Fiscal não faz tal distinção. Não é dado ao julgador manifestar-se sobre litígio que sequer foi instaurado por não observância pelo contribuinte do prazo para exercer o seu direito, conforme dispositivos acima mencionados. Deve-se inicialmente ser ultrapassado o filtro do conhecimento do recurso e a tempestividade é um destes filtros.*

Em que pese os dispositivos abaixo mencionados sobre a matéria conforme o Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), estabelecendo que o

---

a extinção do crédito tributário em face do transcurso de prazo caracterizador de decadência; contudo, em sede de embargos de declaração, reconheceu-se que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte era intempestivo. Nesse cenário, e após aquela turma já ter se pronunciado acerca da decadência, os embargos opostos pela Fazenda Nacional foram acolhidos para reconhecer a intempestividade do Recurso Voluntário, contudo, ratificou-se o aresto embargado no sentido de cancelar a exigência pela ocorrência da caducidade."

Original

*processo extinto em razão da **intempestividade** o é **sem julgamento de mérito**, ao passo que aquele extinto por força da **decadência** o é **com julgamento de mérito**, nos termos dos sues artigos 485 e 487, vale dizer que não temos no Processo Administrativo Fiscal tal distinção. E mesmo que assim não fosse, a decadência, repito, é questão que ultrapassa o filtro do conhecimento, sendo uma preliminar de mérito, conforme também se verifica do que abaixo se estabelece no CPC/2015, verbis:*

> *"Art. 485. O juiz **não resolverá o mérito** quando:*
>
> *(...)*
>
> *V - **reconhecer a existência de perempção**, de litispendência ou de coisa julgada;*
>
> *(...)*
>
> *Art. 487. **Haverá resolução de mérito quando o juiz**:*
>
> *(...)*
>
> *II - **decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição**;"*

*O art. 210 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), invocado pelo contribuinte nas suas contrarrazões, e que apenas afirma que "Deve o juiz, de ofício, conhecer da decadência, quando estabelecida por lei", em nada interfere neste raciocínio. O conhecimento de ofício da decadência, como de resto as demais matérias de ordem pública, **somente é possível uma vez ultrapassado o juízo de admissibilidade do recurso e a tempestividade do recurso é fundamental para isso**.*

A propósito do tema, veja-se a lição de Luiz Guilherme Marinoni e Daniel Mitidiero:

> *"Chama-se de juízo de admissibilidade - que pode levar ao conhecimento ou ao ao não conhecimento, à admissão ou à inadmissão - o juízo preliminar a respeito da **existência do direito de recorrer e da regularidade do seu exercício**. Apenas **depois** de admitido - ou conhecido - o recurso **é que se poderá indagar a respeito da possibilidade de provê-lo ou desprovê-lo**, isto é, de examiná-lo no mérito, de saber se o recorrente tem razão ou não naquilo que alega como motivo para revisão da decisão recorrida" (Comentários ao Código de Processo Civil: artigos 976 ao 1.044. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016).*

*Ademais, inobstante o acima exposto, importante trazer à colação entendimento dos Tribunais Superiores sobre a matéria, conforme diversos precedentes do **STJ**, conforme as ementas a seguir transcritas (destaquei):*

> *"ILEGITIMIDADE DOS SÓCIOS DE EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. **MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APELAÇÃO INTEMPESTIVA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE**.*
>
> *I - O Recurso Especial tem como único fundamento a alegada impossibilidade de conhecimento de ofício da afirmada ilegitimidade dos*

Original

sócios, tendo em vista a intempestividade da apelação que serviu de instrumento para a apreciação da questão.

*II - **Ainda que as matérias de ordem púbica, notadamente as condições da ação e os pressupostos processuais, possam ser conhecidas de ofício no segundo grau de jurisdição em decorrência do aspecto da profundidade do efeito devolutivo, esse conhecimento está vinculado à presença do pressupostos de admissibilidade do recurso**.*

*III - **Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso de apelação, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte apelante não poderia ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de admissibilidade do recurso de apelação**.*

IV - Recurso especial provido." (REsp nº 1.633.948-RS, Relator: Min. FRANCISCO FALCÃO, Data do julgamento: 24/10/2017, DJe: 12/12/2017)

*"AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. **APELAÇÃO. RAZÕES RECURSAIS. INTEMPESTIVIDADE. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ULTRAPASSADO. MÉRITO DO RECURSO. SEGUNDO GRAU. NÃO CABIMENTO**.*

*1. **O exame do mérito do recurso pelo órgão de segundo grau, incluindo as matérias de ordem pública, somente ocorre se ultrapassado o juízo de admissibilidade**. Precedentes.*

2. Agravo interno não provido." (AgInt no REsp nº 1.320.741-MA, Relator: Min. RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, Data do julgamento: 03/08/2017, DJe: 14/08/2017)

*Também no **STF** se colhe o mesmo entendimento, conforme se verifica na ementa do precedente a seguir transcrita (destaquei):*

*"Embargos de declaração em agravo regimental em ação cível originária. Conflito federativo. Honorários sucumbenciais. Não conhecimento da petição de aditamento. **A natureza de ordem pública da matéria não se sobrepõe à intempestividade recursal**. Inexistência de quaisquer vícios que legitimem a oposição dos aclaratórios. Pretensão de rediscussão da causa. Embargos de declaração dos quais se conhece e os quais se rejeita.*

1. O acórdão embargado encontra-se devidamente fundamentado quanto à conclusão pelo não conhecimento da petição protocolada após a interposição do agravo interno. A insurgência no sentido de ver conhecida a petição para ser deferido o pedido de revisão dos honorários sucumbenciais fixados na decisão monocrática configura mera pretensão de reabrir discussão já preclusa, fim para o qual não se prestam os embargos de declaração.

*2. **Em conformidade com a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a regra de que as matérias de ordem pública são passíveis de arguição em qualquer tempo ou grau de jurisdição não se reveste de caráter absoluto, de sorte que, emergindo intempestividade recursal, não há falar em apreciação da questão**.*

3. Inexistência de quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil.

Original

> *4. Embargos declaratórios dos quais se conhece e os quais se rejeita." (ACO nº 571 AgR-ED, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/10/2017, Acórdão Eletrônico DJe-247 Divulg 26-10-2017 Public 27-10-2017)*

E, nesse mesmo sentido, caminha a jurisprudência de todas as turmas do STJ acerca da discussão de matérias de ordem pública objeto sem que tenha havido prequestionamento:

> "ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO DE TÍTULO JUDICIAL. ATUALIZAÇÃO DE VALOR DEPOSITADO. ARTIGOS 15-A E 33, § 2º, DO DECRETO-LEI 3.365/41. **FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.** SÚMULA 282/STF.
>
> 1. Inexistindo, na Corte de origem, efetivo debate sobre os dispositivos de lei tido como violados pela parte recorrente, resta descumprido o requisito do prequestionamento, conforme dispõe a Súmula 282/STF.
>
> **2. É firme no Superior Tribunal de Justiça o entendimento quanto à necessidade de prequestionamento da matéria trazida a exame, ainda que vinculada a tema de ordem pública.**
>
> 3. Agravo interno a que se nega provimento." *(AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 928.071 - ES, **1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça** em 04/10/2016)*

> "PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PEDIDO DE EFEITO SUSPENSIVO FORMULADO NAS RAZÕES RECURSAIS. NÃO CONHECIMENTO. PRESCRIÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO TIDO POR VIOLADO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA 284/STF. **EXIGÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DA MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA**. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. PARCELAMENTO DO SOLO URBANO. MATRÍCULA E REGISTRO NO CARTÓRIO. RECONHECIMENTO DO ATO JURÍDICO PERFEITO E DO DIREITO ADQUIRIDO. FUNDAMENTO NÃO ATACADO. SÚMULA 283/STF. ALÍNEA "C". NÃO DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.
>
> [...]
>
> **3. O STJ se posiciona no sentido de que, mesmo as matérias de ordem pública, se sujeitam ao requisito do prequestionamento, para fins de viabilizar o acesso à via especial.**
>
> [...]
>
> **7.** Recurso Especial não conhecido." *(RECURSO ESPECIAL Nº 1.637.854 - SP, **2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça** em 16/02/2017)*

> "AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CONDENATÓRIA. PLANO DE SAÚDE. CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA JUSTIÇA COMUM. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. **MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. NECESSIDADE DE PREQUESTIONAMENTO PARA SER CONHECIDA NA VIA DO RECURSO ESPECIAL.** NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ATO JURÍDICO PERFEITO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. LEI 9.656/98. APLICABILIDADE AO CASO DOS AUTOS. REVISÃO DE INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE IRRISORIEDADE OU EXORBITÂNCIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO IMPROVIDO.

Original

> **1. <u>É inadmissível o Recurso Especial acerca de questão não prequestionada pelo Tribunal de origem, ainda que seja matéria de ordem pública</u>**.
>
> [...]
>
> 3. Inadmissível Recurso Especial quanto a questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal de origem.
>
> [...]
>
> **5.** Agravo interno improvido." *(AgInt nos EDcl no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 932.947 - SP, **<u>3ª Turma do Superior Tribunal de Justiça</u> em 25/10/2016**)*

> "PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APRECIAÇÃO DE TODAS AS QUESTÕES RELEVANTES DA LIDE PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. AUSÊNCIA DE AFRONTA AO ART. 535 DO CPC/1973. **FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.** SÚMULAS N. 282 E 356 DO STF. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7 DO STJ. DECISÃO MANTIDA.
>
> [...]
>
> **3. <u>Nos termos da jurisprudência pacífica desta Corte, ainda que se trate de matéria de ordem pública, é exigido o prequestionamento para o conhecimento do especial</u>.**
>
> [...]
>
> 6. Agravo interno a que se nega provimento." *(AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 902.320 - RJ, **<u>4ª Turma do Superior Tribunal de Justiça</u> em 01/12/2016**)*

> AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PENAL. ASSOCIAÇÃO PARA O TRÁFICO DE ENTORPECENTES. MATERIALIDADE DA CONDUTA. REEXAME DO ACERVO FÁTICO-PROBATÓRIO. ÓBICE DA SÚMULA N. 7/STJ. LITISPENDÊNCIA. MATÉRIA NÃO DEVOLVIDA AO TRIBUNAL NO RECURSO DE APELAÇÃO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. **AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.** ÓBICE DA SÚMULA N. 282/STF. INSURGÊNCIA DESPROVIDA.
>
> [...]
>
> 2. Inviável a acolhida da negativa de prestação jurisdicional se a matéria sequer foi devolvida para apreciação do Tribunal estadual, tratando-se de verdadeira inovação quando da oposição dos segundos embargos declaratórios em face do acórdão que rejeitou os embargos infringentes.
>
> **3. <u>O prequestionamento do tema recursal é imprescindível para a análise do Recurso Especial, inclusive na hipótese de se tratar de matéria de ordem pública</u>.**
>
> 4. Agravo regimental desprovido." *(AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.553.221 - SP, **<u>5ª Turma do Superior Tribunal de Justiça</u> em 22/11/2016**)"*

Por oportuno, esclareço que, nesse precedente, embora eu tenha discordado das conclusões do voto da relatora, o fiz em razão das especificidades do caso concreto, conforme se observa no seguinte trecho do meu voto:

> "Conforme se observa, os fatos tratados no acórdão recorrido são extremamente específicos: o colegiado, em primeira assentada, declarou a extinção do crédito

Original

> tributário em face do transcurso de prazo caracterizador de decadência; contudo, em sede de embargos de declaração, reconheceu-se que o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte era intempestivo. Nesse cenário, e após aquela turma já ter se pronunciado acerca da decadência, os embargos opostos pela Fazenda Nacional foram acolhidos para reconhecer a intempestividade do Recurso Voluntário, contudo, ratificou-se o aresto embargado no sentido de cancelar a exigência pela ocorrência da caducidade."

No presente caso, não havendo as especificidades citadas, adoto como razões de decidir, os fundamentos do voto condutor do Acórdão nº 9101-005.339, conforme reproduzido alhures, negando-se provimento ao recurso na parte conhecida.

Por essa razão, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso nessa matéria.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Especial do Contribuinte, apenas em relação à matéria "*possibilidade de análise de matérias de ordem pública (decadência) em recursos intempestivos*", e, na parte conhecida, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Original