ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13502.721271/2014-05

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13502.721271/2014-05
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-002.607 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de março de 2017
Matéria	AUTO DE INFRACAO PIS.
Recorrente	DETEN QUIMICA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INTIMAÇÃO ELETRÔNICA. VALIDADE. RECURSO INTEMPESTIVO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO PROLATADA.

O recurso interposto após o prazo 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância, na forma do art 23 do Decreto nº 70.235/72, não deve ser conhecido pelo colegiado *ad quem*, revestindo-se de definitividade e irreformabilidade, em âmbito administrativo, o acórdão de primeiro grau exarado, considerando-se válida a intimação eletrônica efetuada através de caixa postal própria, vinculada a regime de Domicílio Eletrônico Tributário DTE, cuja adesão realizou-se espontaneamente pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Não Conhecido

Crédito Tributário Mantido

Por unanimidade de voto não se conheceu do recurso voluntário, em razão da intempestividade. O Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima votou pelas conclusões.

Winderley Morais Pereira - Presidente.

José Luiz Feistauer de Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim, Winderley Morais Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo.

Relatório

Por bem descrever a matéria e os fatos abordados neste processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que serviu de base para a Decisão Recorrida:

> *Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Programa de Integração Social– PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrados em 14/11/2014, exigindo crédito tributário no total de* ***R$ 23.515.867,53****, aí incluídos o principal acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora calculados até 11/2014, em razão da falta de recolhimento das contribuições no regime não cumulativo, no período de apuração 30/11/2009.*
>
> *As infrações foram discriminadas no Termo de Verificação Fiscal, segundo o qual foi constatada a* ***falta de adição na base de cálculo das contribuições da receita com a redução de multa e juros obtida pela adesão ao parcelamento de débitos de que trata a Medida Provisória nº 470/2009****.*
>
> *A fiscalização informa que a empresa aderiu ao citado parcelamento com o objetivo de quitar débitos cuja compensação, com crédito de IPI (alíquota zero e créditoprêmio),*
>
> *não foi homologada. E que, em razão da adesão, obteve redução nos juros e multa vinculados aos débitos fiscais ali incluídos, conforme previsto no art. 3º, § 1º, da MP nº 470/2009.*
>
> *Diz que a interessada foi intimada a informar o tratamento fiscal dado ao desconto de multa e juros obtido pela adesão aos parcelamentos da Lei 11.941/09 e MP 470/09, especificamente se compôs a base de cálculo do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, ocasião na qual a contribuinte esclareceu que os descontos não compuseram a base de cálculo dos tributos, com base no art. 4º, parágrafo único, da Lei 11.941/09, e que o disposto neste dispositivo também se aplica à redução de multa e juros decorrentes do parcelamento de que trata a MP 470/09.*
>
> *Afirma que a contribuinte defendeu não ter sido criada nenhuma inovação jurídica por tal dispositivo e que o comando do parágrafo único do art. 4º da Lei 11.941/09 não estava previsto na MP nº 449/08, tendo sido incluído apenas na sua conversão em lei; bem como que a ausência de dispositivo semelhante na MP 470/09 não indica tratamento diferenciado do legislador em relação aos dois parcelamentos, tendo havido apenas uma omissão nas duas MP, que somente não foi corrigida na MP 470/09 por não ter ocorrido a sua conversão em lei.*
>
> *Aponta que a contribuinte escriturou as receitas com a redução de multa e juros no grupo 345 – Resultados Financeiros Líquidos.*
>
> *A fiscalização fundamentou a exigência na falta de previsão para a não tributação das receitas auferidas com a redução de encargos, no que se refere aos tributos PIS e COFINS, alegando*

que a MP 470/09 não concedeu nenhuma isenção para a receita decorrente da redução de juros, multas e encargos legais, sendo que essa situação difere do parcelamento tratado na Lei nº 11.941/2009, a qual prevê a não tributação da referida parcela.

Acrescenta que a MP nº 470/09 perdeu eficácia por decurso de prazo, conforme Ato Declaratório do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 11/2010.

Reconhece que na MP nº 472/2009 foi inserida uma emenda concedendo ao parcelamento da MP nº 470/2009 a isenção da receita com redução de juros e multas, nos mesmos moldes da isenção prevista na Lei nº 11.941/2009, porém, tal dispositivo foi vetado quando da conversão da MP nº 472/2009 na Lei nº 12.249/2010, que apenas permitiu o aproveitamento de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa apurados até 31/12/2009 para liquidar prestações do parcelamento da MP 470/09.

Afasta a interpretação da contribuinte de que a Receita Federal definiu como inócuo o comando do parágrafo único do art. 4º da Lei nº 11.941/2009, dizendo que a Solução de Consulta COSIT nº 21/2013 tratou como inócuo referido dispositivo ***especificamente*** *em relação à receita decorrente da redução das* ***multas de ofício****, pela razão de que estas são indedutíveis na apuração do lucro real e, por conseguinte, não teriam sido deduzidas em períodos de apuração anteriores.*

Também, afasta o entendimento da contribuinte de que o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 11.941/2009 se aplica à redução de juros e multa decorrentes do parcelamento da MP nº 470/2009, por serem dois parcelamentos distintos, instituídos em momentos diferentes e com benefícios diferentes.

Caracteriza a receita oriunda da redução de juros e multa decorrentes da adesão ao parcelamento da MP nº 470/2009 como receita tributável, conforme Solução de Consulta COSIT nº 21/2013; Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010 e Resolução CFC nº 1.121/08 que aprovou a NBC TG Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (definição de receitas - item 70).

Acusa que a contribuinte possuía um passivo tributário que foi confessado de forma irretratável quando da adesão ao parcelamento, inclusive na forma de desistência total das impugnações e recursos administrativos interpostos, ou seja, um passivo definitivamente reconhecido, constituído e composto por principal, multa e juros. E que por meio da benesse concedida pelo parcelamento da MP 470/2009 a contribuinte reduziu parte desse passivo sem qualquer contrapartida no ativo, tendo como consequência um aumento na situação líquida patrimonial da empresa, conhecido como insubsistência do passivo ou insubsistência ativa (desaparecimento de uma obrigação do passivo), fato modificativo aumentativo do patrimônio (aumento de disponibilidade de recursos – acréscimo patrimonial – sem obrigação comutativa).

Ensina que, de acordo com o Parecer exarado pelo Conselho Federal de Contabilidade nº 11/2004, a insubsistência ativa é uma conta de receita, portanto de natureza credora. E que dele é possível aduzir que a receita oriunda da redução de encargos é operacional, in verbis:

"A distinção entre receitas e despesas operacionais de não operacionais sempre causa confusão e por isto há uma tendência constante de evitar essa classificação. No entanto, há um esforço de segregação, apenas dos itens extraordinários e dos resultados de operações descontinuadas, rigidamente definidos."

"Assim sendo, dentro das superveniências e insubsistências podem existir tanto fenômenos operacionais quanto não operacionais. Aqueles que se referirem a ganhos e perdas na alienação de investimentos, de imobilizado, as provisões para perdas correspondentes, resultados pela equivalência patrimonial ou ganhos e perdas no ativo diferido são classificáveis como não operacionais." (gn)

Com base no art. 1º da Lei nº 10.833/2003; art. 1º da Lei nº 10.637/2002;

art. 22 do Decreto nº 4.524/2004, o Fisco concluiu "que as receitas operacionais oriundas da redução de juros e multas, decorrentes da adesão ao parcelamento instituído pela MP 470/2009, ***compõem*** *a base de cálculo do PIS e COFINS, e que não há previsão legal para sua exclusão". E para que não fosse tributável haveria necessidade de norma isentiva, a qual deve ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111, II, do CTN.*

O lançamento foi formalizado de acordo com o demonstrativo abaixo:

Os fatos apurados mostram que o contribuinte aderiu ao parcelamento instituído pela Medida Provisória nº 470/2009, obtendo o benefício da redução dos juros e multas, conforme demonstrativo abaixo:

PRINCIPAL	JUROS E MULTA	TOTAL DEVIDO	REDUÇÃO DE JUROS	REDUÇÃO DE MULTA	VALOR PARCELADO
266.710.327,57	127.041.325,56	393.751.653,13	**105.864.192,81**	**9.117.984,55**	278.769.475,38

De acordo com a planilha de composição da base de cálculo do PIS e COFINS, apresentada pelo contribuinte, as receitas com a redução de multa e juros não foram oferecidas à tributação.

Conforme exposto anteriormente, as referidas receitas devem compor a base de cálculo das contribuições. Assim, faz-se necessária a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício.

Os valores lançados estão assim definidos:

Receita com a redução dos juros	R$ 105.864.192,81
Receita com a redução das multas	R$ 9.117.984,95

TOTAL DA RECEITA TRIBUTÁVEL	**R$ 114.982.177,76**
Valor da COFINS	**R$ 8.738.645,51**
Valor do PIS	**R$ 1.897.205,93**

Sobre os valores lançados incidirão multa de ofício de 75% e juros de mora.

Cientificada dos autos de infração em 18/11/2014, a contribuinte apresentou impugnação, em 18/12/2014, acompanhada de documentos.

Inicia dizendo que, diante da atividade desenvolvida (Industrial), promove saídas sujeitas ao IPI e adquire insumos e matérias-primas desonerados do Imposto, porque imunes, isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados.

E que, em 17/10/1999, ingressou com o Mandado de Segurança nº 1999.33.00.013576-8, perante a Seção Judiciária do Estado da Bahia, visando o reconhecimento do direito ao aproveitamento de crédito fiscal de IPI sobre a entrada de insumos e matérias-primas imunes, isentas, tributadas à alíquota zero ou não tributadas, obtendo liminar e sentença desfavoráveis, sendo que, em 18/12/2001, o Tribunal Regional Federal reformou a sentença de primeiro grau, reconhecendo o direito à contribuinte.

Afirma que, a partir da publicação do acórdão do TRF 1ª Região, passou a ter um direito efetivo e imediato de se creditar das entradas desoneradas do IPI, porquanto os recursos processuais cabíveis em face desta decisão (Recurso Especial e/ou Recurso Extraordinário) não possuem efeito suspensivo. E que, a partir do acórdão regional, as compensações realizadas com amparo na decisão não geravam dívidas (nem principal e tampouco acréscimos moratórios), pois inexistia crédito tributário da União.

Diz que essa sutil diferenciação entre dívida vencida e dívida futura e incerta é de suma importância quando será analisada a suposta insubsistência do passivo, que caracterizaria a receita auferida pela impugnante.

Alega que, a despeito de as compensações autorizadas pelo Judiciário não estarem gerando despesas, entendeu por bem constituir Provisão, por força do Princípio Contábil da Prudência, a fim de apropriar no resultado despesas que poderiam ocorrer no futuro, caso sua ação fosse julgada desfavoravelmente em última instância.

Acrescenta que, em novembro de 2009, resolveu aderir ao parcelamento de que trata o art. 3º da MP nº 470/09. E destaca

dois pontos acerca de tal opção: (i) deixou de incluir este valor no parcelamento de que trata a Lei nº 11.941/2009, pois a MP 470/2009 previu melhores condições para o controverso débito, dizendo que "caso se conclua que a desoneração apenas não se aplica à Lei n° 11.941, haverá flagrante violação ao princípio da boa-fé, considerando que a União estimulou a desistência de ações com base em percentuais de redução que, na prática, não serão atingidos"; (ii) o acórdão do TRF 1ª Região continuou em vigor até a desistência da ação pela Impugnante, de modo que o débito da contribuinte somente surgiu com aquela adesão, pois antes havia mera provisão.

Em relação à compensação de créditos de IPI com o próprio IPI, diz que, quando da desistência do processo judicial, recalculou a Provisão de Juros em Despesas Financeiras (aplicando a redução de 90%) e declarou (reconheceu) o suposto débito tributário (principal + juros após desconto de 90%) solicitando o parcelamento, o que foi aceito e liquidado em 12 meses.

Acrescenta que a diferença entre a Provisão de Juros Contabilizados em cada mês de competência e os juros recalculados de acordo com os preceitos da MP 470 foi revertida contabilmente na mesma conta onde foi originalmente registrado (Despesas Financeiras com Juros). Diz que, com o ajuste, os valores dos juros que correspondiam a 100% da Selic passaram a corresponder 10% da mesma taxa.

Esclarece a diferença, em relação à compensação de créditos de IPI com outros tributos, pois, além dos descontos de juros, ocorreram também descontos sobre as multas aplicadas pela RFB; sendo os valores das multas contabilizados como Outras Despesas Operacionais (Provisão para Causas Fiscais) e revertidos na mesma conta quando da Adesão à MP 470/2009.

Ressalta que tais lançamentos foram minuciosamente descritos pela fiscalização, tratando-se de fato incontroverso.

Discorre sobre o entendimento fiscal acerca do tratamento da redução de multas e juros obtida no parcelamento, concluindo que a análise fiscal "peca quando transcreve orientações fazendárias de outros casos sem a devida contextualização e, o pior, quando realiza uma análise deturpada dos fatos, em contrariedade aos aspectos jurídicos e contábeis que envolvem a presente hipótese".

Diferentemente do alegado pela fiscalização, entende não ter havido redução de passivo reconhecido pela empresa, nem de perdão de dívida previamente reconhecida, não havendo de se falar em acréscimo patrimonial (aumento de disponibilidade de recursos), mas em mera reversão de provisão sem geração de receita.

Não obstante, acrescenta, ainda que se considere a reversão de provisão como acréscimo patrimonial, a receita eventualmente auferida tem natureza nitidamente financeira, sujeita à alíquota zero do Pis e da Cofins.

Por fim, julga, ainda que se entenda tratar de receita operacional, "a tributação da redução de juros e multa deve ser

julgada insubsistente por esta Delegacia de Julgamento, uma vez que, ao praticá-la, não se atinge os percentuais de redução pretendidos pelo legislador (Redução de 90% de juros e 100% de multas e outros acréscimos), violando a interpretação teleológica do art. 3º da MP 470/09, bem como os princípios da boa-fé e da segurança jurídica (pois os contribuintes confiaram nesta redução) e da isonomia tributária (já que outros parcelamentos contemporâneos foram contemplados com isenção)".

Passa a explicitar as razões de defesa.

Acusa que a fiscalização deturpou a análise dos fatos, de modo a submetêlos à disciplina das Soluções de Consulta COSIT nº 21/2013 e SRRF01/DISIT nº 17/2010 (segundo as quais a redução de dívidas tributárias possui a natureza de perdão/remissão de dívida, configurando receita diante de um acréscimo patrimonial resultante da diminuição do passivo).

Ressalta, mais uma vez, ter obtido decisão do TRF 1ª Região, no final de 2001, reconhecendo o direito a crédito fiscal que passou a utilizar em compensações, todas autorizadas pelo Judiciário "e que, portanto, não geraram quaisquer dívidas para a empresa".

Diz que o instrumento para constituição dessas dívidas era a reforma da decisão judicial, pela Fazenda Nacional, no âmbito do próprio Judiciário, como intentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sem êxito, até que foi feita a desistência da ação e formalizada a adesão da contribuinte ao parcelamento.

Destaca que outros atos administrativos diversos da reforma não culminariam na constituição de quaisquer dívidas, pois as autoridades administrativas não possuem prerrogativa de desconstituir comando judicial. Desse modo, entende que eventuais autos de infração ou despachos decisórios serviram apenas como marco formal impeditivo da decadência, não constituindo dívida em desfavor da impugnante.

Acusa jamais ter reconhecido um passivo composto pela integralidade do principal, multa e juros, contrariamente à alegação fiscal, "exatamente porque ela nunca deveu a integralidade do principal, multa e juros. Antes da adesão à MP 470/09 simplesmente não havia débito. Posteriormente à adesão à MP 470/09 surgiu o débito correspondente ao principal e juros à razão de 10% da Taxa Selic do período".

Diz que, segundo seus cálculos (homologados pela fiscalização), o crédito de IPI decorrente da decisão judicial envolvia R$ 393.751.653,13, na data da adesão à MP 470/09, sendo R$ 266.710.327,57 de principal (Crédito fiscal compensado) e R$ 127.041.325,56 (juros e multa).

Entende que até a data da desistência da ação judicial não havia passivo tributário, pois a União, mesmo se valendo de todos

recursos processuais, não havia conseguido reformar a decisão do TRF. E continua, em suas palavras:

"30. (...). Eis que surge a MP 470/09 com o seguinte comando: a União Federal aceita dar fim à discussão sobre o crédito-prêmio de IPI se o contribuinte desistir da ação e reconhecer que deve o valor correspondente ao principal acrescido de 10% da taxa Selic do período, a título de juros de mora, quitando o passivo (criado neste momento) em até doze parcelas mensais, o que, neste caso resultou em R$ 278.769.475,38. Por razões de conveniência e oportunidade, a impugnante entendeu por bem desistir da ação e reconhecer o passivo calculado na forma do art. 3º (R$ 278 milhões).

Tem-se assim que:

a) Até 27/09/2009 (data da adesão à MP 470/09): a impugnante não possuía qualquer passivo para com a União em relação a este tema, uma vez que amparada em decisão judicial não reformada pelas instâncias superiores;

b) A partir de 27/09/2009: a impugnante reconhece um passivo de R$ 278.769.475,38, com o objetivo de ver encerrada a disputa com a União a respeito da utilização do crédito-prêmio de IPI, recolhendo o débito reconhecido em 12 parcelas mensais;

c) Portanto, ao revés de uma receita de R$ 114 milhões, como quer fazer crer a Fiscalização, a impugnante passou a ter uma despesa de R$ 278 milhões pela adesão ao parcelamento.

31. Daí porque soa inverossímil a versão dos fatos narrada pela Fiscalização de que, ao tempo da adesão, a impugnante reconheceu um passivo constituído pela integralidade do principal, multa e juros (R$ 393 milhões) sendo posteriormente perdoada de parte das multas e juros (R$ 114 milhões). Aliás, os próprios registros contábeis relatados pela Fiscalização comprovam que, em momento algum, houve reconhecimento de débito na ordem de R$ 393 milhões.

32. A prova maior de que a versão do Relatório Fiscal está incorreta é que não é possível perdoar aquilo que não lhe pertence. No caso concreto, a União nunca foi credora dos R$ 114 milhões (parte dos 393 milhões), pois não conseguiu reverter a decisão judicial. E se a União jamais foi credora dos R$ 114 milhões, não poderia os ter perdoado. O único crédito pertencente à União foi reconhecido em 27/11/2009 (confissão irrevogável da dívida), no valor de R$ 278 milhões, calculado na forma do art. 3º da MP 470/09 para dar fim antecipadamente à disputa pela constitucionalidade do crédito- prêmio."

Julga que, em verdade, sequer se pode falar em anistia ou remissão de dívida, mas de uma composição de litígio, com abdicação de direitos de ambos os lados: "a) da parte da impugnante, desistiu de tentar manter em seu patrimônio os R$ 393 milhões para pagar R$ 278 milhões em doze parcelas (considerando uma possível perda futura); b) da parte da Fazenda Nacional, recebeu R$ 278 milhões em contrapartida a um futuro e incerto crédito de R$ 393 milhões".

Destaca a hipótese em que aplicável a Solução de Consulta COSIT nº 21/2013, como, por exemplo, "do contribuinte que efetivamente possui um débito vencido para com a União e adere ao parcelamento, quitando aquele passivo com redução de acréscimos legais. Evidentemente haverá um acréscimo patrimonial decorrente da redução de uma dívida (insubsistência do passivo). E nesta hipótese, não houvesse a regra de isenção do parágrafo único para art. 4º, este contribuinte deveria recolher os tributos incidentes sobre este acréscimo".

Argui que, no caso concreto, este passivo não existia, pois a União não perdoou nada, apenas aceitou receber um valor calculado na forma do art. 3º da MP nº 470/2009 em contrapartida a um crédito futuro e incerto. "E se assim é, esta tentativa de transposição acrítica das Soluções de Consulta, sem a devida investigação jurídica das circunstâncias que envolvem este contribuinte, resulta em erro gravíssimo, induzindo a uma conclusão desacertada (geração de receita)".

Diz que a alusão fiscal às notas explicativas do relatório da Administração referente ao ano-calendário 2009, itens 14 (a) e 18, informando ter a impugnante auferido receita com a adesão à MP 470/09 (ou qualquer tratamento contábil adotado) não desnatura a natureza jurídica desta parcela, que efetivamente não constitui receita porquanto não representou acréscimo patrimonial (os R$ 114 milhões já pertenciam à empresa).

Na seqüência, faz uma análise crítica da Solução de Consulta COSIT nº 21/2013 e Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010 para concluir que a receita auferida, caso se entenda pela insubsistência do passivo, enquadra-se como receita financeira, sujeita à alíquota zero do Pis e da Cofins; ao contrário da conclusão da fiscalização, que classificou como outras receitas operacionais, com supedâneo nas soluções de consulta citadas.

Iniciando pela Solução de Consulta COSIT nº 21/2013, esclarece que mister se faz analisar a natureza da despesa com juros e multas sobre dívidas fiscais. Afirma inexistir dúvida de que os juros são efetivas despesas financeiras, como consagrado no Parecer Normativo CST nº 174, de 25/09/1974, de modo que a receita gerada pelo perdão dos juros (despesa financeira) somente pode ser uma receita financeira. Cita jurisprudência. Quanto à multa de mora, diz que o Parecer Normativo CST nº 61, de 01/01/1979, reformou o entendimento do Parecer Normativo CST nº 174/1974, passando a reconhecer a natureza compensatória da multa de mora, sendo também possível afirmar que a multa pode ser identificada como despesa financeira e, conseqüentemente, a receita decorrente de seu perdão ser igualmente financeira.

Passando para a Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010, diz que adota critério de classificação da natureza da receita diverso da Solução de Consulta COSIT nº 21/2013, pois enquanto esta última volta-se para a natureza da despesa

perdoada, a Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010 reputa financeira apenas aquela receita decorrente de aplicação de recursos pela contribuinte.

Diz que tal conflito de orientação coloca contribuintes e autoridades fiscais em posição de dúvida e insegurança. E propõe a solução do conflito mediante adoção dos mesmos parâmetros aplicáveis à resolução de antinomias (conflito de normas jurídicas), a saber: a) critério cronológico; b) critério hierárquico; e c) critério específico, os quais apontam pela prevalência da Solução de Consulta COSIT nº 21/2013, com a orientação de que a natureza da receita decorre da natureza da despesa perdoada.

Não obstante, entende ainda que se considere válida a orientação da Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010, sua aplicação ao caso concreto é descontextualizada.

Diz que o conteúdo da Solução de Consulta SRRF01/DISIT nº 17/2010 é encontrado, com pequenas alterações, em diversas soluções de consulta, as quais tratavam de contratação de empréstimo junto a instituições financeiras no exterior com posterior perdão dos juros devidos. E que os consulentes questionavam se os juros perdoados poderiam ser considerados receita tributável, indagação confirmada nas consultas, sob fundamento de que o valor perdoado aumenta a disponibilidade de recursos da devedora gerando acréscimo patrimonial (insubsistência do passivo), não podendo ser tratado como receita financeira, porque não decorre de aplicação de recursos da consulente, mas sim de um perdão unilateral e incondicional do credor.

Nesse contexto, conclui que a Solução de Consulta em comento não se aplica ao caso concreto, pois a hipótese aqui tratada não cuida de perdão unilateral e incondicional da União, sem qualquer aplicação de recursos pelo devedor.

Alega que a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 9, de 30/10/2009, que regulamentou o parcelamento tratado no art. 3º da MP nº 470/2009, deixa claro se tratar de um "perdão condicional, com os seguintes requisitos: a) existência de litígio relativo ao aproveitamento indevido dos créditos de que trata o art. 1º; b) renúncia ao direito sobre que se funda a ação e de outras discussões correlacionadas; c) parcelamento do principal acrescido de juros à razão de 10%; c) tempestividade do pagamento das parcelas, sob pena de rescisão do parcelamento."

Daí, conclui inexistir dúvida de que, in casu, a redução de juros e multa, no valor de R$ 114 milhões, resulta, dentre outras condições, do aporte de recursos por parte da impugnante, no valor de R$ 278 milhões (antecipadamente, antes do final natural da ação), ou seja, decorre de aplicação de recursos por parte da impugnante, de modo que a receita gerada possui natureza financeira.

Em outra frente de defesa, protesta pela insubsistência do lançamento por força de interpretação teleológica do art. 3º da MP nº 470/2009.

Alega que o legislador, indiscutivelmente, pretendeu reduzir em 100% a multa de mora e de ofício, em 90% as multas isoladas e os juros, e em 100% os encargos legais, não cabendo relativizar. E que, ao se tributar a redução, o resultado obtido é notadamente diverso daquele pretendido pelo legislador, pois na prática o percentual de redução seria outro, o que viola os princípios da boa-fé, da segurança jurídica e da isonomia.

Ressalta que, em 2009, foi aberto parcelamento da Lei nº 11.941/2009 com percentuais de redução menores, mas com prazo de pagamento sensivelmente maior, sendo que inúmeros contribuintes, dentre os quais a impugnante, não incluíram o crédito-prêmio discutido judicialmente por não vislumbrarem vantagem financeira na desistência da ação para aproveitamento de pequena redução dos acréscimos.

E que somente com a edição da MP 470/2009 esta vantagem financeira se tornou clara, com percentuais de redução significativos, motivando a desistência das discussões judiciais, sendo que a tributação da redução acaba por aniquilar essa vantagem, além de violar o princípio da isonomia com relação aos demais parcelamentos contemporâneos.

Acusa não se sustentar a alegação da Presidência da República para o veto da desoneração para a MP nº 470/2009, porque representaria benefício sobre benefício, pois já concedido percentuais de redução maiores que os da Lei n° 11.941/2009, haja vista a concessão às instituições financeiras, mediante a Lei nº 12.973, de percentuais de redução igualmente maiores cumulado com a desoneração da correspondente tributação.

Por fim, contrapõe-se à incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, consoante jurisprudência do CARF (Ac. 101-96008).

Encerra com o seguinte pedido:

"96. Pelo exposto, requer a impugnante que sejam julgados improcedentes os lançamentos fiscais de PIS e COFINS, uma vez que:

a) Diferentemente do que alega a Fiscalização, não houve redução de passivo reconhecido pela empresa, nem perdão de dívida previamente reconhecida, razão pela qual não há falar-se em acréscimo patrimonial (aumento de disponibilidade de recursos), mas em mera reversão de provisão sem geração de receita;

b) Ainda que se considere a reversão de provisão como acréscimo patrimonial, a receita eventualmente auferida tem natureza nitidamente financeira, por qualquer ótica que se aplique ao tema, e, portanto, está sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS;

b.1) pela lógica da Solução de Consulta COSIT nº 21, de 06 de novembro de 2013, a receita auferida tem a mesma natureza da

despesa que a gerou em se tratando de perdão de dívida. Logo, como os juros provisionados têm natureza financeira, expressamente definida no Parecer Normativo 174/74, a receita decorrente do seu perdão resulta inexoravelmente em receita financeira.

b.2) pela lógica da Solução de Consulta nº 17 – SRRF01/DISIT, de 27 de abril de 2010, a receita, NESTE CASO, também seria financeira, porquanto decorrente de sacrifício jurídico e financeiro do contribuinte, inclusive aplicação de recursos pela impugnante (R$ 278 milhões), de maneira antecipada (antes do desfecho da ação), em prazo previamente definido pela União (até 30/11/2009). Isso fica evidente quando se analisa as condições impostas pela MP 470/09, quais sejam: i) desistência de ação que poderia lhe conceder proveito econômico total; ii) reconhecimento de dívida incerta; iii)

pagamento de uma dívida incerta acrescida de 10% da Taxa Selic do período a título de juros; iiii) antecipadamente, na data-limite de 30/11/2009.

c) Ainda que se entenda tratar de receita operacional, a tributação da redução de juros e multa deve ser julgada insubsistente por esta Delegacia de Julgamento, uma vez que, ao praticá-la, não se atinge os percentuais de redução pretendidos pelo legislador (redução de 90% de juros e 100% de multas e outros acréscimos),

violando a interpretação teleológica do art. 3º da MP 470/09, bem como os princípios da boa-fé e da segurança jurídica (pois os contribuintes confiaram nesta redução) e da isonomia tributária (já que outros parcelamentos contemporâneos foram contemplados com isenção).

d) se mantido o crédito tributário, seja afastada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, na forma da jurisprudência do CCMF.

97. Protesta, por fim, pela juntada de documentos, no curso do procedimento administrativo fiscal, que comprovarão a existência de equívocos técnicos no lançamento, conduzindo à inegável improcedência da ação fiscal."

No caso, cabe acrescentar que o Auto de Infração – PIS/COFINS objeto do presente processo foi lavrado em 14/11/2014, efls. 2 a 48, com ciência do contribuinte, por via postal, no dia 18/11/2014, vide AR de efl. 259. Conforme o Termo de Revelia de efl. 261, o processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º do Decreto 70.235/1972), foi então emitida a Carta Cobrança de efl. 262. Conforme Termo de Abertura de Documento, efl. 268, em 23/12/2014 a Recorrente teve ciência do Termo de Revelia, da Carta Cobrança, da Relação de Créditos Tributários e do respectivo DARF, por meio de acesso à sua Caixa Postal Eletrônica. Em 30/12/2014, vide Termo de efl. 269, foi solicitada a juntada da impugnação e do documento de representação, sendo que na peça impugnatória, efls. 270 a 303, consta o carimbo da CAC/DRF/SDR datado de 18/12/2014.

Uma vez que a ciência do Auto de Infração se deu por via postal, no dia 18/11/2014, vide AR de efl. 259, a contagem do prazo impugnatório de trinta dias teria iniciado

em 19/11/2014 (quarta-feira) e encerrado em 18/12/2014 (quinta-feira), ou seja, considerando a data da entrega conforme consta do carimbo de efl. 270, a peça impugnatória foi tempestiva.

A decisão da 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto , julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Data do fato gerador: 30/11/2009*
>
> *PROVAS.*
>
> *Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, as provas documentais devem ser apresentadas pelos contribuintes no momento da impugnação, excetuado fundado motivo para não tê-lo feito naquela oportunidade.*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*
>
> *Data do fato gerador: 30/11/2009*
>
> *PIS. RECEITA OU FATURAMENTO. CONCEITO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. REMISSÃO DE DÍVIDAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE.*
>
> *Compreende-se por receita bruta/faturamento a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. As receitas consideram-se realizadas quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior.*
>
> *Remissão de dívidas integra a base de cálculo das contribuições.*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Data do fato gerador: 30/11/2009*
>
> *COFINS. RECEITA OU FATURAMENTO. CONCEITO. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS. REMISSÃO DE DÍVIDAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE.*
>
> *Compreende-se por receita bruta/faturamento a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. As receitas consideram-se realizadas quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior.*
>
> *Remissão de dívidas integra a base de cálculo das contribuições.*
>
> *JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por meio da Intimação nº 256/2015, efl. 363, a recorrente foi notificada da decisão recorrida, tal intimação foi recebida através de mensagem encaminhada à sua Caixa Postal Eletrônica na data de 16/06/2015, conforme Termo de efl. 367. O comunicado de efl. 368 informa que a ciência eletrônica da referida intimação ocorreu por decurso de prazo em 01/07/2015.

Foram então lavrados o Termo de Perempção de efl. 369, a Carta Cobrança de efl. 370 e demais documentos, cuja ciência eletrônica ocorreu por decurso de prazo em 31/08/2015. Conforme despacho de efls. 378 a 383, o presente processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para efeito de apuração, inscrição e cobrança da Dívida Ativa da União.

Conforme termo de efl. 384, o contribuinte acessou o teor do Termo de Perempção, da Carta Cobrança e demais documentos na data de 14/10/2015, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 14/08/2015 na sua Caixa Postal Eletrônica.

Informa, ainda, o termo de efl. 385, que o contribuinte acessou o teor da Decisão Recorrida e respectiva Intimação do resultado de julgamento, além de outros documentos, na data de 14/10/2015, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 16/06/2015 na sua Caixa Postal Eletrônica.

Conforme o Despacho de efls. 386 a 393, o presente processo foi inscrito na Dívida Ativa da União em 23/10/2015. Na seqüência, o contribuinte encaminhou requerimento visando a extinção das inscrições em Dívida Ativa, efls. 394 a 403, juntando, ainda, seu Recurso Voluntário, efls. 411 a 464 com outra cópia juntada às efls. 473 a 526, em cujo carimbo aposto na primeira página consta a data de 12/11/2015, nas efls. 527 a 534 encontram-se documentos anexados à peça recursal pelo contribuinte.

Em 16 de março de 2016 foi lavrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Lauro de Freitas (BA) a Informação Sacat nº 02, cujo texto transcrevo a seguir:

Interessado: DETEN QUÍMICA S/A

Assunto: Pedido de extinção de inscrição em DAU – Recurso voluntário

e-Processo nº 13502.721271/2014-05

Trata-se de pedido de extinção de inscrição em Divida Ativa da União (DAU) interposto em sede de Recurso Voluntário pelo contribuinte.

2. O contribuinte foi cientificado, em 01/07/2015 (fl. 368), do teor do acórdão de impugnação por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), aplicando-se, portanto, o prazo que trata o artigo 23, § 2º, inciso III, letra "a", do Decreto nº 70.235/72.

3. Em 14/08/2015 foi lavrado Termo de Perempção (fl. 369). O contribuinte foi cientificado, por decurso de prazo, do termo de perempção em 31/08/2015 (fl. 375), iniciando-se o prazo para cobrança amigável, preconizado no art. 21, § 3º , do Decreto nº 70.235/1972.

4. Em 13/10/2015 foi lavrado o Demonstrativo de Débitos para Inscrição em Dívida Ativa da União (fls. 378 a 383), portanto respeitando o prazo de cobrança amigável.

5. Em 05/11/2015 foi anexado ao processo o Termo de Inscrição de Dívida Ativa (fls.

386 a 393), lavrado em 23/10/2015, com isso encerrou-se o contencioso administrativo e até esta data nenhum recurso foi interposto pelo contribuinte.

6. O contribuinte, em 10/11/2015, após encerrado o prazo para cobrança amigável, protocolou junto a Receita Federal pedido de revisão de lançamento, alegando preliminar de tempestividade e citando o art. 35 do Decreto nº 70.235/72: "O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção".

7. Desta forma o contribuinte apresentou as alegações após o prazo para interposição de recurso somado o prazo para cobrança amigável. Neste momento o processo já se encontrava na PGFN, respeitando o disposto no art. 21, §3º, do Decreto nº 70.235/72: "Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva".

8. Adicionalmente, vale citar o art. 42 do Decreto nº 70.235/72. São definitivas as decisões:

> *"I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;*
>
> *II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;*
>
> *III - de instância especial.*
>
> *Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício"*

9. Portanto o Demonstrativo de Débitos lavrado no dia 13/10/2015 é válido.

10. Quanto a tempestividade questionada pelo contribuinte vale ressaltar que o processo seguiu todo o rito previsto na legislação e que a inscrição em dívida goza de certeza e liquidez, conforme dispõe a Lei nº 6.830/1980 :

> *Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.*
>
> .....
>
> *§ 3º A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo.*

11. Caso esta PFN entenda que seja necessário manifestação quanto a perempção, o processo terá que ser remetido para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão competente.

Assinado digitalmente
Gustavo Moreira Pujals Wisnheski
Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil - Mat. 1571741

12. Os elementos de fato apresentados acima demonstram, de forma inequívoca, que o interessado não cumpriu os prazos previstos na legislação processual administrativa para interposição do recurso, ocasionando a perempção. O recurso voluntario foi apresentado a destempo, tendo em vista que os prazos processuais são fatais, não comportando qualquer dilação por falta de previsão legal. A aplicação do artigo 35 do Decreto nº 70.235/72 limita-se ao prazo para cobrança amigável, pois, visando garantir a segurança jurídica, não é razoável imaginar a possibilidade de defesa sem qualquer limitação temporal.

13. Isto posto, não há de se falar em tempestividade do recurso interposto e, portanto, a inscrição em divida ativa deve ser mantida.

Assinado digitalmente
Gladistom Matos Silva
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Mat. 76306
Delegado da Receita Federal do Brasil em Lauro de Freitas (BA)

Com a negativa de seu pedido de extinção de inscrição em Dívida Ativa da União, o contribuinte ingressou com Mandado de Segurança contra o Delegado da Receita Federal do Brasil em Lauro de Freitas (BA), visando: 1) a imediata e urgente remessa do presente Recurso Voluntário ao CARF, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e 2) o cancelamento das inscrições em dívida ativa decorrente do presente processo.

Conforme relata o Memorando nº 1928/2016 /PGFN/GAB/PFN-BA, efl. 541 e anexos, o Recorrente teve seu pedido concedido pelo judiciário, sendo então canceladas as inscrições em dívida ativa e dado seguimento ao processamento de seu Recurso Voluntário, vide o disposto no Despacho de Encaminhamento de efl. 560.

A PGFN apresentou suas Contrarrazões ao Recurso Voluntário, efls. 566 a 580, onde após uma narrativa dos fatos, sustenta que o presente recurso deve ser considerado intempestivo e no mérito, defende a incidência das contribuições PIS e Cofins sobre valores oriundos a remissão de juros e multas fiscais obtidos pela contribuinte, ao aderir a parcelamento, defendendo, ainda, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, calculados com base na Taxa Selic.

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte então suscita preliminar quanto à tempestividade, onde sustenta a nulidade do que chamou de *"intimação presumida"* por meio do seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE. Aponta que sua adesão ao DTE teria se dado de forma impositiva e em um contexto específico, apenas como condição para ter ciência de despachos aduaneiros, faltando o elemento da voluntariedade que deveria ser inerente a este tipo de decisão. Informa, ainda, que a RFB, mesmo após a adesão ao DTE, teria continuado a enviar notificações postais, o que demonstraria um comportamento vacilante que violaria a segurança jurídica e a boa-fé objetiva. Argumenta, também, que a presunção de ciência seria contrária a diversos direitos e garantias fundamentais, como o devido processo legal e a ampla defesa, e seria reiteradamente afastada pelo Poder Judiciário.

Conclui, então, que seria do CARF a competência funcional para analisar, em último grau administrativo, a perempção de seu Recurso. Quanto ao mérito, reitera os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator José Luiz Feistauer de Oliveira

Admissibilidade do Recurso Voluntário

Como destacado no relatório, sustentou o contribuinte a nulidade da intimação eletrônica em razão de que não teria autorizado a RFB a utilizar o Domicílio Tributário Eletrônico – DTE para realização de intimações fiscais, mas tão somente para a finalidade de possibilitar a sua ciência eletrônica de despachos aduaneiros, o que violaria os ditames do art. 23, § 5º do Decreto nº 70.235/72, pois argumenta que tal adesão ao DTE não teria se dado mediante seu expresso consentimento.

No caso, alega o Recorrente que aderiu ao DTE seguindo orientações do seu *"operador logístico"*, vide anexo 03 de seu Recurso Voluntário, efl. 532, pois estaria com dificuldades em receber as comunicações relacionadas aos procedimentos aduaneiros de seu interesse. Afirma, ainda, que na época, os Auditores da Receita Federal teriam informado ao dito *operador logístico* que somente seria dada ciência dos despachos por meio eletrônico, o que tornaria obrigatória sua adesão ao DTE. Neste sentido, alega que teria repassado tal informação à sua *"gerência de suprimentos"* e que efetivou sua adesão acreditando que a comunicação eletrônica estaria limitada aos procedimentos aduaneiros.

Conclui, então, que a dita *gerência de suprimentos* teria aderido ao DTE *"sem se dar conta das implicações de tal opção, principalmente quanto a possíveis prejuízos no cumprimento de prazos processuais"*. Informa, ainda, que teria constatado *"acidentalmente"* a existência da Decisão Recorrida, em consulta ao sítio do sistema **Comprot**, quando verificou o envio do processo para inscrição em dívida ativa e somente em 14/10/2015 teria descoberto a *"tal adesão ao DTE, quando efetivamente foi lido o documento"*.

Considera, então, que a narrativa das circunstâncias acima colocariam *"em cheque a validade da intimação pelo DTE, especialmente na modalidade presumida"*, pois sua adesão teria se dado por um preposto sem poder estatutário para realizá-la, bem como não haveria indicação clara, vide anexo 02 de seu Recurso Voluntário, efl. 530, de que aquela caixa postal passaria a ser o único meio de comunicação utilizado pela SRF. Reclama que estaria sendo violado o disposto no art. 23, § 5º do Decreto nº 70.235/72, bem como o disposto na Portaria SRF nº 259/2006, pois não teria sido esclarecido das conseqüências de sua adesão ao DTE.

Cita e transcreve jurisprudência do CARF sobre o tema e acrescenta que a SRF teria continuado a lhe enviar notificações por via postal, como comprovaria a cópia de um envelope, vide anexo 04 de seu Recurso Voluntário, efl. 534. Neste sentido, sustenta que a administração teria criado uma legítima expectativa de que todos os atos decorrentes do processo seriam comunicados por via postal e que a mudança de tal procedimento violaria aos princípios da boa-fé objetiva e da lealdade processual. Por tais motivos, entende que a notificação presumida, pelo decurso de 15 dias após a disponibilização da decisão no seu domicílio tributário eletrônico deveria ser considerada nula, para que o início do prazo recursal seja considerado na data da efetiva abertura da decisão recorrida, 14/10/2015. Cita decisão judicial para amparar tal entendimento.

Primeiramente, deve ser mencionado que o contribuinte efetivamente aderiu ao DTE em 02/09/2014, às 15:12:45, **espontaneamente**, por meio de seu representante legal, com certificação digital, conforme extrato do sistema DTE anexado aos autos pelo próprio Recorrente, vide ao anexo 02 de seu Recurso Voluntário, efl. 530.

Pois bem, acerca do regramento do DTE, trata-se de opção realizada de forma espontânea, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF), e não é vinculada à utilização de qualquer aplicativo ou serviço da RFB, seja referente aos tributos internos ou mesmo ao comércio exterior.

Desde a referida opção, o contribuinte tem a consciência de que deve acessar a Caixa Postal Eletrônica dentro do prazo de 15 (quinze) dias para tomar ciência das suas comunicações oficiais, pois, de acordo com o inciso III do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, já transcrito pelo próprio contribuinte em seu Recurso Voluntário, dentro desse prazo de 15 dias considera-se feita a intimação.

Com a opção pelo DTE, o contribuinte e seus procuradores podem manter um acesso direto e remoto aos processos digitais, permitindo a antecipação da elaboração de peças processuais, impugnações e recursos no âmbito administrativo, bem como o acompanhamento permanente de todos os atos praticados nestes processos, sem a necessidade de deslocamento físico à RFB.

É importante frisar que, conforme antes relatado, em Dezembro de 2014 o contribuinte já passou a ser cientificado eletronicamente de atos referentes ao presente processo, transcrevo abaixo excertos do relatório (grifei):

> *(...)*
>
> *No caso, cabe acrescentar que o Auto de Infração – PIS/COFINS objeto do presente processo foi lavrado em 14/11/2014, efls. 2 a 48, com ciência do contribuinte, por via postal, no dia 18/11/2014, vide AR de efl. 259. Conforme o Termo de Revelia de efl. 261, o processo foi encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º do Decreto 70.235/1972), foi então emitida a Carta Cobrança de efl. 262.* ***Conforme Termo de Abertura de Documento, efl. 268, em 23/12/2014 a Recorrente teve ciência do Termo de Revelia, da Carta Cobrança, da Relação de Créditos Tributários e do respectivo DARF, por meio de acesso à sua Caixa Postal Eletrônica.*** *Em 30/12/2014, vide Termo de efl. 269, foi solicitada a juntada da impugnação e do documento de representação, sendo que na peça impugnatória, efls. 270 a 303, consta o carimbo da CAC/DRF/SDR datado de 18/12/2014.*
>
> *(...)*

Ou seja, após a data de sua adesão ao DTE, cuja finalidade o Recorrente tanto insiste em afirmar que seria limitada aos procedimentos aduaneiros, acessou sua caixa postal eletrônica e foi cientificado de atos relativos ao presente processo, o que o levou a confirmar que sua impugnação à época havia sido protocolada tempestivamente, conforme se observa pelo carimbo de recebimento. Contudo, mesmo após ter acessado tais documentos disponibilizados eletronicamente, em data compatível com o atendimento de suas obrigações de realizar a ciência das mensagens de atos oficiais relativos ao presente processo e praticar os atos de defesa pertinentes, o contribuinte passou ao largo da obrigação de realizar o acompanhamento periódico das mensagens registradas na Caixa Postal Eletrônica assumida com a assinatura do DTE.

Relativamente ao instituto da intimação eletrônica, assim dispõe o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, que novamente transcrevemos (grifos nossos):

> *"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)*
>
> *(Produção de efeito)*
>
> *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) (Produção de efeito)*
>
> ***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)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

***§ 2° 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) (Produção de efeito)

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 expresso 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)*
>
> *(...)"*

No caso vertente, a ciência se verificou por decurso de prazo, nos termos do art. 23, § 2º, III, "a", acima reproduzido, no dia 01/07/2015, conforme comunicado de efl. 368, começando a fluir, então, o prazo recursal, de tal maneira que, em 14/10/2015, quando efetivamente acessou sua caixa postal e consultou os documentos anteriormente disponibilizados, indigitado interregno temporal já havia se escoado, qualificando-se como intempestiva qualquer peça desde então interposta.

As alegações da defesa, de que sua adesão seria restrita a atos relativos a procedimentos aduaneiros e de que eventualmente teria recebido algum documento da SRF por via postal após a sua adesão ao DTE, mostra-se completamente infundada, sem qualquer respaldo jurídico. Não se percebe aqui qualquer violação à lealdade processual ou muito menos à boa-fé objetiva.

Se o contribuinte supôs que sua adesão ao DTE se restringiria às suas operações de comércio exterior, ou mesmo de que continuaria a ser intimado por via postal ou pessoal, assim agiu por sua conta e risco, sem qualquer suporte legal ou normativo, arcando com as conseqüências daí advindas, pois, como acentuado pela legislação antes citada, descuidou de sua obrigação, assumida com a adesão ao DTE, de realizar o acompanhamento das mensagens registradas em sua caixa postal eletrônica.

Demais disso, o mesmo art. 23, § 3º, prevê que *"os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência"*, o que somente ratifica a ausência de justa causa para relevar o pretenso equívoco do contribuinte, pois poderia ser notificado para a prática de ato perante a RFB por qualquer dos meios de ciência previstos, sem observância de preferência de ordem, e ainda assim não se verificaria nulidade alguma nessa medida.

Por derradeiro, não se trata aqui de aplicar ao caso o regramento do art. 26 da Lei nº 9.784/99, porquanto seu emprego no âmbito contencioso administrativo não se justifica, salvo a título subsidiário, como estabelece o art. 69 do mesmo diploma, eis que o art. 23 do Decreto nº 70.235/72 rege exaustivamente o tema, sendo absolutamente desnecessário o recurso à legislação supletiva.

Cabe também destacar que o provimento judicial obtido pelo Recorrente determinou o encaminhamento imediato do presente recurso ao CARF, com a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A decisão judicial inclusive fundamentou-se no Art. 35 do Decreto nº 70.235/72, o qual determina que *"o recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, **que julgará a perempção**"*, grifei, sendo precisamente o que se faz no presente voto.

Sobre a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, deve-se contrapor que se tratam de decisões isoladas, que não se enquadram ao caso em exame e nem vinculam o presente julgamento, podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas convicções. Além disso, tratam-se de precedentes que não constituem normas complementares, não têm força normativa, nem efeito vinculante para a administração tributária, pela inexistência de lei nesse sentido, conforme exige o art. 100, II, do CTN. Alertando-se para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei, no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário, em face de sua intempestividade.

José Luiz Feistauer de Oliveira - Relator