



**Processo nº** 18470.729766/2014-11  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-006.095 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de maio de 2022  
**Recorrente** AVEC - ENTIDADE RELIGIOSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COTEJADOS. 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 paradigmas*), o dissídio jurisprudencial não resta caracterizado, fato este que prejudica o conhecimento recursal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível comportar matéria de ordem pública, quando, inicialmente, tal discussão vai de encontro à competência do órgão julgador, para examinar o recurso, eis que o Decreto nº 70.235/1972 traz como pressuposto a tempestividade da peça processual apresentada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, não conhecer da primeira matéria, vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que votou pelo conhecimento; (ii) por maioria de votos, conhecer da segunda matéria, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator) e Alexandre Evaristo Pinto que votaram pelo não conhecimento; (iii) no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Livia De Carli Germano e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por dar-lhe provimento parcial com retorno à unidade de origem. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício e redatora designada

(documento assinado digitalmente)  
Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Gustavo Guimarães da Fonseca (Suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 1.729/1.767) interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º **1201-002.923** (fls. 1.601/1.618), por meio do qual a Turma Julgadora não conheceu do recurso voluntário com base na seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

De acordo com o artigo 33, do Decreto n.º 70.235/72, o prazo para apresentação de Recurso Voluntário ao CARF é de trinta dias a contar da ciência da decisão de primeira instância. Após o prazo estabelecido, o Recurso não pode ser conhecido, vez que a decisão de primeira instância já se tornou definitiva, nos termos do artigo 42 do mesmo diploma legal.

INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO. VALIDADE.

É válida a intimação por meio magnético quando a contribuinte regularmente opta pela utilização do Domicílio Tributário Eletrônico.

Em resumo, o litígio é decorrente de Autos de Infração (fls. 624/666) que exigem, em relação ao ano-calendário de 2010, IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), em razão da suspensão da *imunidade/isenção* da contribuinte enquanto *Associação religiosa*, conforme Ato Declaratório Executivo n.º 41/2015 (fl. 214).

Conforme consta no Parecer Conclusivo n.º102/2014 EQPEJ (fls. 200/2012), a imunidade foi suspensa sob a alegação de inobservância dos seguintes dispositivos: alíneas “a”, “b” e “d” do § 2º do artigo 12 da Lei n.º 9.532/1997; e §3º do artigo 15 da Lei n.º 9.532/1997.

Em síntese, a fiscalização concluiu que a contribuinte teria remunerado seus dirigentes; teria aplicado recursos em desacordo com os objetivos sociais da entidade; e teria deixado de recolher imposto de renda retido na fonte sobre diversos pagamentos, de forma a contribuir para que terceiros praticassem ilícitos fiscais.

Diante, então, da suspensão da imunidade, o fisco considerou como resultado tributável, para fins de IRPJ e CSLL, o resultado positivo apresentado pelo próprio contribuinte, aplicando-se o regime do lucro real trimestral, com as glosas de despesas indedutíveis.

Quanto ao PIS e a COFINS, os respectivos autos de infração utilizaram como bases de cálculo o faturamento mensal, excluídas as receitas financeiras, sendo ainda

considerados os créditos de PIS e COFINS referentes às despesas com aluguéis e aluguéis de equipamentos.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.110/1.131), a qual foi julgada improcedente pela 5ª Turma da DRJ/SPO (fls. 1.186/1.240) e cuja contribuinte foi intimada por domicílio eletrônico, tendo recebido a mensagem em 11/04/2017 (fls. 1249), e a ciência se deu por decurso de prazo em 26/04/2017 (fl. 1251).

Em seguida, *interpôs Recurso Voluntário (fls. 1266/1373), em 02/03/2018, no qual transcreve a decisão recorrida (fls. 1287/1363) e complementa sua defesa com os seguintes pontos: (i) o recurso é tempestivo em razão da nulidade da citação no domicílio eletrônico; (ii) a Notificação Fiscal de Suspensão de Isenção e o Ato Declaratório Executivo nº 41/2015 devem ser declarados nulos; (iii) a suspensão da imunidade, além de nula, foi equivocada; e (iv) a aplicação da multa de ofício foi ilegal.*

Em Sessão de 14 de maio de 2019, o Colegiado *a quo*, por meio do referido Acórdão n.º **1201-002.923** (fls. 1.601/1.618) não conheceu do recurso, por intempestivo.

O acórdão foi objeto de embargos de declaração (fls. 1.624/1.638), opostos sob fundamento de que teria havido omissões no julgado: na análise do artigo 100, III, do CTN; não acolhimento de erros de fato arguidos no recurso voluntário; equívoco quanto à base de cálculo adotada; nulidade em face de ADIN; e não enfrentamento de matéria de ordem pública (consistente, no caso, na alegada decadência das contribuições sociais – PIS e COFINS).

Despacho de fls. 1.716/1.724 rejeitou os embargos. Especificamente quanto ao argumento de não enfrentamento de matéria de ordem pública, a negativa foi assim exposta:

Nesse ponto, cabe novamente destacar que o colegiado é obrigado a se manifestar tão-somente sobre os argumentos imprescindíveis para a decisão. Nesse sentido, tem-se que a decisão acerca da intempestividade deixa claro que o Recurso Voluntário não foi conhecido, assim afastando a necessidade de discussão acerca das demais questões suscitadas no recurso.

A partir do exposto, verifica-se que o erro apontado não constitui hipótese prevista no art. 66, ou no art. 65, do Anexo II, do RICARF, mas caracteriza busca pela discussão acerca da matéria decadência, não apreciada em razão do não conhecimento do recurso, sendo para tanto ineficaz a via dos embargos.

Repiso aqui o entendimento utilizado nas análises dos dois itens anteriores, no sentido de que ensejam a interposição de embargos de declaração os vícios de obscuridade, omissão ou contradição e de embargos inominados as inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, mas o erro alegado pela embargante não se adequa a essas hipóteses, já que não cabe neste caso alegação de erro em relação a matéria distinta da tempestividade.

Assim, também não se confirma a alegação de vício expressa no item IV dos embargos.

A contribuinte, então, interpôs o recurso especial (fls. 1.729/1.767), alegando que a decisão recorrida diverge do que restou decidido em outros acórdãos do CARF em 9 (nove) matérias : 1) DA INTEMPESTIVIDADE RECURSAL POR DECURSO DE PRAZO PELA VIA ELETRÔNICA; 2) DA INTEMPESTIVIDADE E DAS OFENSAS AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA VERDADE MATERIAL; 3) DA INTEMPESTIVIDADE E DO PRINCÍPIO DECADENCIAL DO IRPJ E DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS; 4) DA GRAVÍSSIMA OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL POR ERRO DE FATO NA FORMULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS EXIGÊNCIAS TRIBUTÁRIAS; 5) DO ERRO DE FATO COM OFENSAS AO ARTIGO 149, INCISOS VIII E IX DO CTN, NA

FORMULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS EXIGÊNCIAS TRIBUTARIAS; 6) DA NULIDADE MATERIAL NA FORMULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO; 7) DAS NULIDADES FORMAL E MATERIAL NO PROCEDIMENTO DE SUSPENSÃO DA IMUNIDADE; 8) DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 32 DA LEI N.º 9.430/96, EM FACE DA DECISÃO EM ADIN.

Despacho de fls. 2.228/2.239 admitiu o recurso em relação às matérias 1) DA INTEMPESTIVIDADE RECURSAL POR DECURSO DE PRAZO PELA VIA ELETRÔNICA; e 3) DA INTEMPESTIVIDADE E DO PRINCÍPIO DECADENCIAL DO IRPJ E DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, nos seguintes termos:

(...)

1) DA INTEMPESTIVIDADE RECURSAL POR DECURSO DE PRAZO PELA VIA ELETRÔNICA

Em relação à primeira matéria, o Recorrente apresenta como paradigmas os acórdãos n.º 1101-001.077 (1ª Seção/1ª Câmara/1ª Turma) e Ac. n.º 1401-002.506 (1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não foram reformados até a presente data, e que receberam as seguintes ementas:

1º Paradigma – Ac. n.º 1101-001.077:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2006*

*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*

(...)

2º Paradigma – Ac. n.º 1401-002.506:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012*

*INTIMAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO DOMICÍLIO 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*

Vê-se que o acórdão recorrido e os dois paradigmas apresentados possuem **situações fáticas e jurídicas bem assemelhadas**, pois analisaram a questão sobre a tempestividade do recurso voluntário, abordando as regras do Decreto n.º 70.235/72 e da Portaria SRF n.º 259/2006. Todos eles também tratando de processos digitais desde a sua origem e enfrentando a mesma questão pertinente à necessidade ou não de comunicação específica sobre o trâmite eletrônico do processo quando a via de praxe utilizada era a postal a fim de se evitar o elemento surpresa. Isso tudo a despeito de os interessados serem optantes pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

O Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência que pode ser facilmente aferida pelo confronto das próprias ementas que bem representam os seus respectivos votos condutores.

O acórdão recorrido, interpretando a Portaria SRF 259/2006, conforme redação dada pela Portaria RFB 574/20, chegou à conclusão para quem opta pelo DTE que a referida

exigência de comunicação específica sobre o trâmite eletrônico do processo não seria aplicável aos processos porque “a utilização do endereço eletrônico não é referente a um processo em especial, mas sim à comunicação da Receita Federal com o contribuinte”.

Os paradigmas, por sua vez, admitiram a tempestividade do recurso voluntário, com base no entendimento de que a Portaria SRF 259/2006 prevê como ônus da Receita Federal informar ao contribuinte especificamente o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. Assim, considerando que todas as intimações entregues ao contribuinte haviam ocorrido na forma postal e que a Receita Federal não informou aos interessados especificamente sobre o trâmite eletrônico dos respectivos processos, concluíram pela tempestividade dos referidos recursos voluntários.

A fim de amparar a demonstração da divergência o Recorrente transcreveu também em seu recurso trechos do voto condutor do 1º paradigma, abaixo reproduzidos:

(...)

*Esse raciocínio revela-se ainda mais apropriado num caso como a vertente, em que as prévias intimações dirigidas ao contribuinte tiveram lugar em meio postal — ver, por exemplo, o Aviso de Recebimento constante da fl. 156 —, de modo que o sujeito passivo tinha legítima expectativa de que as demais comunicações atinentes a este feito também ocorressem pela mesma via. Ora, 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. Essa insegurança não pode estar presente quando se está diante de intimação de ato de órgão julgador a respeito do qual é latente o interesse de recorrer do contribuinte, mormente diante da disposição inserta no §3o do art. 26 da Lei n. 9.784 — diploma legal que regula os processos administrativos no seio da Administração Pública Federal —, que prevê que as intimações devem ser feitas de modo a assegurar a certeza de que o interessado teve ciência do conteúdo do respectivo ato.*

(...)

Pelo exposto, proponho que **SEJA ADMITIDA** esta primeira matéria em face da demonstração do dissídio jurisprudencial.

(...)

### 3) DA INTEMPESTIVIDADE E DO PRINCÍPIO DECADENCIAL DO IRPJ E DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Em relação à terceira matéria, o Recorrente apresenta como paradigmas os acórdãos n.º 3402-005.285 (3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma) e Ac. n.º 1102-001.222 (1ª Seção/1ª Câmara/1ª Turma), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, e que não foram reformados até a presente data, e receberam as seguintes ementas:

1º Paradigma – Acórdão n.º 3402-005.285

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010*

*INTIMAÇÃO. MEIO ELETRÔNICO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO*

*ELETRÔNICO. INTEMPESTIVIDADE. RECURSO. NÃO CONHECIDO.*

*Considera-se Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) a Caixa Postal atribuída ao contribuinte pela Administração Tributária e disponibilizada no eCAC, implementada mediante Termo de Opção com expresse consentimento do contribuinte, ocasião em que Receita Federal fornece as orientações devidas acerca da sua utilização e manutenção, bem como sua implicação no processo administrativo fiscal. Considera-se o contribuinte cientificado por meio eletrônico pelo decurso de prazo de quinze dias da disponibilização da intimação à contribuinte no eCAC (art. 23, III, "a" do Decreto n.º 70.235/72) quando a contribuinte não tem acesso, dentro desse prazo, ao teor dos documentos pela abertura dos arquivos digitais respectivos (art. 23, III, "b" do Decreto n.º 70.235/72). tendo decorrido o prazo legal para interposição do recurso voluntário, dele não se toma conhecimento.*

*DECADÊNCIA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.*

***A decadência pode ser conhecida de ofício pelo julgador, inclusive em caso de recurso não conhecido por intempestividade.***

***IOF. FATO GERADOR. DECADÊNCIA. CONTAGEM.***

*A contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário referente ao IOF incidente sobre operações de crédito realizadas por meio de conta corrente inicia-se quando for entregue ou disponibilizado o objeto da obrigação, o que não se confunde com a data em que é celebrado o contrato.*

2º Paradigma – Ac. nº 1102-001.222:

(...)

A leitura do recurso especial demonstra que a matéria tem a ver diretamente com a intempestividade propriamente dita do recurso voluntário, tratando-se de matéria decadencial (prejudicial de mérito) em que não houve manifestação no ac. recorrido e que se pretendia ver tal matéria rediscutida de ofício, mesmo que o recurso voluntário não tenha sido conhecido por intempestivo.

Confira-se trechos do seu recurso especial no referido item em que isso fica mais claro:

(...)

*33 - Conforme constam de JIs. 1.278/1.280, 1.283, 1.637 e 1.638, a digna decisão de primeiro grau, em desfavor da então IMPUGNANTE, acolheu a exigência da Autoridade Fiscal lançadora ao manter e impingir aos tributos lançados o instituto da decadência com apoio no inciso I do artigo 173 do CTN, mormente em relação ao IRPJ/CSLL.*

*34 - Está assertiva está expressa pela AUTUANTE em sua peça acusatória. Também, desta feita, o fizera em desacordo com as robustas provas que retratam — INQUESTIONAVELMENTE — recolhimentos autônomos, tempestivos, como podem comprovar os DARF e a DIRF de JI. 1.378/1.400 e 1.574/1.596, no que concernem ao PIS — Folha de Pagamentos, e bem assim em relação às outras contribuições conforme coligidos às fls ..(...)*

Assim, não tendo sido prequestionada essa terceira matéria, por inexistir qualquer pronunciamento do acórdão recorrido, em princípio, tornar-se-ia inviável proceder-se ao confronto do que ficou decidido no ac. recorrido contra o que ficou assentado nos paradigmas, em vistas a se caracterizar eventual divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária.

Porém, a matéria posta em divergência seria a reanálise de ofício da decadência mesmo tendo o recurso sendo considerado intempestivo em face de se classificar tal matéria como de ordem pública. Assim, em relação a esse aspecto, a matéria ser de ordem pública, cabe salientar que a apreciação de recurso com essa natureza pelas Turmas da CSRF continua condicionada **à demonstração prequestionamento da matéria** e da subsequente demonstração da sua divergência, à semelhança do que vem se decidindo nas Turmas do Superior Tribunal de Justiça, colhendo-se como exemplo o seguinte julgado:

***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) (Destacou-se).***

Poder-se-ia atestar neste ponto a falta de prequestionamento da matéria, porém, verifica-se que a matéria foi embargada nesse preciso ponto.

Sendo esse o caso, então a matéria, mesmo que nos embargos tenham sido rejeitados (porque o recurso não foi conhecido por intempestividade) teria sido prequestionada de forma ficta, seguindo a esteira do espírito do art. 1025 do Novo Código de Processo Civil, que alargou o poder dos aclaratórios fazendo incluir no Acórdão embargado os elementos por ele suscitados, mesmo que inadmitidos.

Confira-se o teor do despacho que rejeitou os embargos no ponto em que se questiona a falta de conhecimento de matéria de ordem pública (decadência):

*d) Omissão quanto a matéria de Ordem Pública*

*Aduz a embargante a decadência do direito da Fazenda de efetuar os lançamentos da contribuição para o Pis e da Cofins, alegando também a necessidade de apreciação "de matérias de ordem pública, independentemente da tempestividade dos recursos que a alegam".*

*(...)*

*Nesse ponto, cabe novamente destacar que o colegiado é obrigado a se manifestar tão-somente sobre os argumentos imprescindíveis para a decisão. Nesse sentido, tem-se que a decisão acerca da intempestividade deixa claro **que o Recurso Voluntário não foi conhecido, assim afastando a necessidade de discussão acerca das demais questões suscitadas no recurso.***

*A partir do exposto, verifica-se que o erro apontado não constitui hipótese prevista no art. 66, ou no art. 65, do Anexo II, do RICARF, mas caracteriza busca pela discussão acerca da matéria decadência, não apreciada em razão do não conhecimento do recurso, sendo para tanto ineficaz a via dos embargos.*

*Repiso aqui o entendimento utilizado nas análises dos dois itens anteriores, no sentido de que ensejam a interposição de embargos de declaração os vícios de obscuridade, omissão ou contradição e de embargos inominados as inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, mas o erro alegado pela embargante não se adequa a essas hipóteses, já que não cabe neste caso alegação de erro em relação a matéria distinta da tempestividade.*

Uma vez considerado que de fato, em sede de embargos, a matéria foi prequestionada de forma ficta – uma vez que de fato se verifica que não houve a discussão da decadência, resta saber se há similitude fática e divergência entre os julgados confrontados.

Embora o Recorrente não tenha sido objetiva na demonstração da divergência, o confronto da própria ementa do primeiro paradigma com a situação posta no ac. recorrido (decadência não foi levantada de ofício pelo colegiado para discuti-la uma vez que o recurso voluntário não foi conhecido por intempestivo) já é suficiente para atestar o dissídio jurisprudencial.

A ementa do primeiro paradigma, já acima reproduzida, e que condiz com o que constou no voto condutor é clara o suficiente para amparar a divergência perseguida em face de situação fática e jurídica bem similar.

O resultado de julgamento junto com a parte dispositiva do voto condutor amparam também tanto a demonstração da similaridade quanto a divergência:

Resultado de julgamento:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não reconhecer a decadência em análise de ofício. (...) quanto à preliminar de intempestividade, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que conhecia do recurso Voto condutor*

Voto condutor do primeiro paradigma:

*(...)*

*Em complemento, o art. 63, I da Lei nº 9.784/99, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que o recurso não deve ser conhecido quando interposto fora do prazo. Não obstante isso, a questão da decadência, que é uma das matérias discutidas no processo, tratando-se de matéria que pode ser conhecida de ofício pelo julgador (Destacou-se).*

Como se vê, o dissídio se dá em torno de situação fática e jurídica absolutamente idêntica, em que enquanto no ac. recorrido não se considerou a hipótese de se rediscutir a matéria decadencial que havia sido suscitada em sede de primeira instância, em face da preclusão do recurso voluntário; De outra banda, no primeiro paradigma, mesmo diante da declaração de intempestividade rediscutiu-se a decadência (por considerar matéria que pode ser conhecida de ofício) que também já havia sido tratada na DRJ.

**Em relação ao segundo paradigma (Ac. n.º 1102-001.222), a situação não é assemelhada tal qual a do paradigma anterior.**

(...)

Contra as matérias não admitidas a contribuinte apresentou Agravo (fls. 2.247/2.262), tendo sido este rejeitado (cf. fls. 2.314/2.318).

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 2.336/2.350). Questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pede que o Apelo seja negado.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

### Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o conhecimento recursal, os quais estão previstos no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015) e parcialmente transcrito a seguir:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

**§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.**

(...)

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)

(grifamos)

Como se percebe, é imprescindível, sob pena de não conhecimento do recurso especial, que a parte recorrente demonstre, de forma analítica, que a decisão recorrida diverge de outra decisão proferida no âmbito do CARF.

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 CSRF<sup>1</sup>, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli<sup>2</sup>, “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, um bom exercício para se certificar da efetiva existência de divergência consiste em aferir se, diante do confronto entre a decisão recorrida e o(s) paradigma(s), o Julgador consegue criar uma convicção segura de que o racional empregado na decisão tomada como *paradigma* realmente teria o potencial de reformar o acórdão recorrido, caso a matéria fosse submetida àquele outro Colegiado.

Caso, todavia, se entenda que o alegado *paradigma* não seja apto a evidenciar uma solução jurídica distinta da que foi dada pela decisão recorrida, não há que se falar em dissídio a ser dirimido nessa Instância Especial. Isso ocorre, por exemplo, quando a comparação das decisões sinalizam que as conclusões jurídicas são diversas em função de circunstâncias fáticas dessemelhantes, e não de posição hermenêutica antagônica propriamente dita.

Pois bem.

#### Da intempestividade recursal por decurso de prazo pela via eletrônica

A validade da intimação eletrônica (e sua consequência quanto à intempestividade do recurso voluntário) foi assim fundamentada pela decisão ora recorrida:

13. Conforme consta do termo de fl. 1249, o sujeito passivo recebeu em sua Caixa Postal, correspondente ao seu domicílio tributário eletrônico, mensagem com acesso ao Acórdão de Impugnação e a Intimação do Resultado de Julgamento em 11/04/2017.

14. Em 12/04/2017, os documentos foram abertos, conforme termo de fls. 1250:

(...)

15. Após o decurso do prazo de 15 dias, a contar da disponibilização dos documentos, a ciência do sujeito passivo foi dada como realizada em 26/04/2017 (fl. 1251):

(...)

16. Conforme relatado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário apenas em **02/03/2018 (quase um ano depois)**, ou seja, após o transcurso do prazo legal de 30 dias, previsto no artigo 33, do Decreto n.º 70.235/721. Entretanto, como a validade da citação foi questionada em sede preliminar, passo a sua análise.

(...)

<sup>1</sup> CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

<sup>2</sup> EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

24. Diferente do alegado pela Recorrente, fica evidente que a intimação por meio do endereço eletrônico é instrumento válido e regulamentado por lei, desde que a opção por essa via tenha sido por ela autorizada.

25. No presente caso, a contribuinte afirma que optou pelo domicílio eletrônico. Entretanto, em suas razões, sustenta que a intimação por meio do domicílio eletrônico não seria válida em razão de todas as outras intimações e citações terem sido realizadas pessoalmente ou via AR.

26. O fato de as demais intimações, anteriores ao julgamento da impugnação, terem sido realizadas via postal não invalida *de per si* a intimação do acórdão da DRJ via domicílio eletrônico.

27. Sendo válida a citação por meio eletrônico e diante da apresentação do Recurso Voluntário fora do prazo legal (quase um ano), o recurso não merece ser conhecido. Nesse sentido, são as decisões deste E. CARF. Confira-se:

(...)

28. Sendo assim, dada a clara intempestividade, não cabe ser admitido o Recurso Voluntário interposto pela ASSOCIAÇÃO VITÓRIA EM CRISTO AVEC.

Como se vê, a decisão considerou válida a intimação eletrônica ocorrida em **12/04/2017 – data da abertura da mensagem**, por considerar que esta, além de ter base em lei, respeitou à opção da contribuinte pelo domicílio fiscal eletrônico.

O *primeiro paradigma* (Acórdão nº **1101-001.077** – fls. 1.768 e seguintes), por sua vez, registra na sua ementa 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*”.

E do voto condutor desse julgado extrai-se que:

Ora, 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.

Essa insegurança não pode estar presente quando se está diante de intimação de ato de órgão julgador a respeito do qual é latente o interesse de recorrer do contribuinte, mormente diante da disposição inserta no §3º do art. 26 da Lei n. 9.784 - diploma legal que regula os processos administrativos no seio da Administração Pública Federal -, que prevê que as intimações devem ser feitas de modo **a assegurar a certeza** de que o interessado teve ciência do conteúdo do respectivo ato.

Frise-se que o que tem lugar no vertente processo é apenas um exemplo dos bastantes casos em que contribuintes altamente aparelhados e familiarizados com procedimentos fiscais - sujeitos passivos esses que por sua vez são assessorados por respeitáveis bancas de advogados e de profissionais da ciência contábil - têm problemas relacionados a intimações eletrônicas, cenário esse que ratifica as conclusões atinentes à insegurança ínsita ao sistema em apreço.

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 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.

Ou seja, essa alteração sugere que a própria Administração, ciente dos problemas por que passavam os contribuintes, com muita propriedade promoveu alteração no ambiente eletrônico com vistas a assegurar a certeza quanto ao recebimento efetivo das intimações.

Essa alteração, contudo, teve lugar após a discutida intimação eletrônica realizada neste processo.

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.

Verifica-se, assim, que a intimação eletrônica no caso do *primeiro paradigma* acabou sendo flexibilizada em razão do fato do sistema apresentar “falhas” no ano de 2013, falhas estas que somente teriam sido corrigidas a partir do ano de 2014.

Dessa forma, e considerando que, nesse caso concreto, a intimação se deu em 2017 (isto é, em momento posterior a 2014), referido julgado, na realidade, não se presta para fins de caracterizar a alegada divergência.

A ausência de similitude fático-jurídica se repete no *segundo paradigma* (Acórdão n.º **1401-002.506**), o qual já assinala em na sua ementa que “(...) *é de se considerar tempestivo o recurso apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da data da abertura dos arquivos digitais*” (grifei).

Mais precisamente, do relatório e voto condutor colhem-se, respectivamente, o quanto segue.

(...)

O demonstrativo de fl. 3957 atesta que o acórdão da DRJ foi disponibilizado eletronicamente à contribuinte, através da Caixa Postal no Módulo e-CAC do Site da Receita Federal, em 4 de janeiro de 2016. Tal documento registra, ainda, que a contribuinte teve **ciência do acórdão da DRJ em 19 de janeiro de 2016**, em razão do decurso do prazo de 15 dias contados da sua disponibilização eletrônica.

Em 23 de fevereiro de 2016, conforme atesta o documento de fl. 3958, a empresa acessou o teor dos documentos 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 04/01/2016 na Caixa Postal.

Então, em 22 de março de 2016 a contribuinte apresentou recurso voluntário (fl. 3965), em meio físico.

Em 26 de julho de 2017 esta Turma resolveu baixar o processo em diligência nos termos da Resolução 1401-000470, cujo trecho final transcrevo abaixo (com grifos):

*Neste sentido, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência a fim de que a unidade de origem (i) junte aos autos comprovante de opção da contribuinte pelo domicílio tributário eletrônico (DTE), se houver, indicando a data de tal opção; (ii) informe em linhas gerais como funciona o procedimento de adesão ao DTE; e (iii) informe se os contribuintes têm acesso a intimações sem terem feito a opção pelo DTE.*

(...)

A unidade de origem atendeu apenas parcialmente a diligência, tendo se limitado a anexar, sem qualquer esclarecimento adicional, um *print* da tela que comprovaria a

adesão da contribuinte ao DTE em 11/08/2014, conforme fls. 426 e 427, que passo a reproduzir:

(...)

Em 16 de novembro de 2017 a Contribuinte apresentou manifestação acerca da Resolução deste CARF, após ser intimada especificamente a provar a ocorrência de justa causa que a tenha impedido de recorrer no prazo legal, nos termos do parágrafo 1º do art. 223 do Código de Processo Civil.

Em tal petição a Contribuinte alega que não havia sido informada que o processo passaria a se desenvolver de forma eletrônica, razão porque apenas se deu conta da decisão ao acessar aleatoriamente a sua caixa postal eletrônica em 23/02/2016, tendo apresentado o recurso no prazo de 30 dias contados desta data. Sustenta que a informação de que o processo tramitará de forma eletrônica deve ocorrer em cada processo, nos termos do par. 3o, do art. 1o da Portaria SRF 259/2006, citando trechos de decisões judiciais.

Passo ao voto.

### **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Nos termos do art. 33 do Decreto 70.235/1972, das decisões de primeira instância caberá a interposição de recurso voluntário, no prazo de 30 dias, a contar da ciência da decisão. O artigo 5º deste mesmo diploma esclarece que os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Sobre a data da ciência da decisão, o artigo 23 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a intimação pode ser feita via postal ou por meio eletrônico. Neste último caso, considera-se feita a intimação 15 dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, ou na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes deste prazo de 15 dias.

No caso, a contribuinte efetuou a consulta em 23 de fevereiro de 2016, portanto após prazo de 15 dias contados da entrega no seu domicílio tributário — de fato, a disponibilização dos documentos em seu domicílio tributário ocorreu em 4 de janeiro de 2016, de forma que o prazo de 15 dias se deu em 19 de janeiro daquele mesmo ano. Assim, a data a ser considerada como da intimação do acórdão da DRJ é esta última, ou seja, 19/01/2016 (terça-feira).

Dito isso, temos que o prazo de 30 dias para apresentação do recurso voluntário teria expirado em 18 de fevereiro de 2016, quinta-feira. A princípio, portanto, o recurso voluntário apresentado em 22 de março de 2016 é intempestivo.

Ocorre que, no caso, até então todas as comunicações com a contribuinte foram realizadas por via postal e não há nos autos qualquer documento que ateste a opção da contribuinte pelo domicílio tributário eletrônico.

Sobre o domicílio tributário eletrônico, o artigo 23 do Decreto 70.235/1972 estabelece que este apenas será implementado mediante expresse consentimento do sujeito passivo, veja-se, com grifos nossos:

*Art. 23(...)*

*§ 4º - Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 5º - O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á*

*as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005) (grifamos)*

Conforme comprovante de fls. 426, a Recorrente optou pelo DTE em 11 de agosto de 2014, ocasião em que autorizou a Administração Tributária "a enviar mensagens de comunicações de atos oficiais para a Caixa Postal eletrônica disponibilizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-Cac), no endereço [...], a qual será considerada meu domicílio tributário eletrônico". Declarou também estar ciente de que será considerada intimada em 15 dias contados do registro da comunicação na Caixa Postal eletrônica ou na data em que efetuar a consulta caso esta seja realizada antes dos 15 dias do envio da comunicação.

Tal declaração é deveras genérica e não indica ciência de que, a partir de então, todos os comunicados a serem enviados pela Receita Federal o serão de forma eletrônica, sequer mencionando que os processos já instaurados poderão passar para esta forma de tramitação sem aviso específico.

Por outro lado, 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, veja-se (grifamos):

*Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009)*

(...)

*§3º - Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica. (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009).*

Neste sentido, considerando que no caso em questão 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, considero como tempestivo o recurso apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da data da abertura dos arquivos digitais relativos ao presente processo.

Passo a analisá-lo.

(...)

Como se percebe, a tempestividade analisada no *segundo paradigma* envolveu, na verdade, a definição do termo inicial de contagem em se tratando de intimação eletrônica: se 15 dias contados **(i)** da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo – *hipótese na qual haveria intempestividade*, ou **(ii)** na data em que o sujeito passivo efetuou consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, isto é, a data da *abertura da mensagem* – *hipótese na qual o recurso passaria a ser tempestivo*.

Foi nesse contexto, ou seja, em face de existir dúvida sobre a opção ou não pelo domicílio eletrônico, que o *segundo paradigma*, adotou como termo inicial a data de abertura da mensagem, data esta que, aliás, foi a que também foi adotada nesse caso particular.

Não há, portanto, que se falar em divergência de interpretação de legislação tributária, razão pela qual não conheço da primeira matéria.

*Da intempestividade e do princípio decadencial do IRPJ e das Contribuições*

*Sociais*

De acordo com o juízo prévio de admissibilidade, *o dissídio se dá em torno de situação fática e jurídica absolutamente idêntica, em que enquanto no ac. recorrido não se considerou a hipótese de se rediscutir a matéria decadencial que havia sido suscitada em sede de primeira instância, em face da preclusão do recurso voluntário; De outra banda, no primeiro paradigma, mesmo diante da declaração de intempestividade rediscutiu-se a decadência (por considerar matéria que pode ser conhecida de ofício) que também já havia sido tratada na DRJ.*

De fato, considerando a preclusão ante a intempestividade recursal, a Turma Julgadora não analisou a matéria decadência.

Em sede de embargos de declaração, e ante a não apreciação dessa matéria, a contribuinte sustentou que o julgado teria sido omissivo, sob o argumento de que a decadência constituiria matéria de ordem pública e, portanto, passível de reconhecimento de ofício pelos Julgadores.

Os embargos foram rejeitados com base no despacho de fls. 1.716/1.724 – parte que passa a integrar o acórdão recorrido -, e que assim entendeu: *o colegiado é obrigado a se manifestar tão-somente sobre os argumentos imprescindíveis para a decisão. Nesse sentido, tem-se que a decisão acerca da intempestividade deixa claro que o Recurso Voluntário não foi conhecido, assim afastando a necessidade de discussão acerca das demais questões suscitadas no recurso.*

Nesses termos, pode-se dizer que prevaleceu o entendimento de que a apreciação da decadência não seria obrigatória, afinal a intempestividade em questão colocaria um *ponto final* na lide.

Nesse contexto, era de se esperar que os *paradigmas* colacionados para fins de demonstração da alegada divergência se pronunciassem no sentido de que a apreciação de decadência, mesmo em caso de intempestividade do recurso, seria obrigatória.

Esse posicionamento, contudo, não se encontra presente no acórdão tomado pela recorrente como *paradigma*.

Pelo contrário, no Acórdão n.º **3402-005.285** (fls. 1.917/1.927), a Turma Julgadora decidiu que a *decadência pode ser conhecida de ofício pelo julgador, inclusive em caso de recurso não conhecido por intempestividade.* (grifei).

Ao se valer do verbo “poder”, e não “dever”, evidencia-se a *faculdade*, e não a obrigatoriedade do Julgador apreciar de ofício matéria de ordem pública, detalhe esta da maior relevância, pois afasta a comparabilidade dos Arestos para o fim pretendido pela recorrente. Daí o não conhecimento recursal também para a segunda matéria.

Pelo exposto, não conheço do recurso especial.

### **Mérito**

Considerando, porém, que fui vencido no conhecimento da *segunda matéria*, passo a enfrentar o mérito da controvérsia, qual seja, a possibilidade ou não do Colegiado *a quo*, ante a intempestividade do recurso voluntário, apreciar a decadência alegada enquanto matéria de ordem pública.

Nesse ponto, e considerando que já restou consolidado que a decadência de fato consiste em matéria de ordem pública, ensejando, permitindo, assim, a sua apreciação e

reconhecimento de ofício pelos Julgadores, entendo que os autos devem retornar à Turma Julgadora para que seja analisada.

Dessa forma, dou parcial provimento ao recurso especial com retorno dos autos ao Colegiado *a quo*.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

## Voto Vencedor

Conselheira Andrea Duek Simantob, redatora designada

### 1. Conhecimento

Embora os valorosos argumentos do i. Relator para o não conhecimento do recurso em relação à segunda matéria, “da intempestividade e do princípio decadencial do IRPJ e das Contribuições Sociais”, ousou dele divergir, entendendo pelo seu conhecimento.

O contribuinte trouxe em sede de recurso voluntário a discussão acerca da decadência, conjuntamente com outros vícios e tais alegações não foram apreciadas em sede de recurso voluntário, sendo decidida a intempestividade.

E, neste passo, diante do fato de a contribuinte ter oposto embargos de declaração, alegando omissão em razão de não terem sido apreciadas as matérias de ordem pública, consubstancia-se, assim, justamente, nesta sede de embargos a questão acerca da matéria de ordem pública.

A resposta dada, portanto, se caracterizaria a transpor a questão da ausência de prequestionamento, ao se afirmar que intempestivo o recurso não caberia apreciação de nenhuma outra matéria.

Neste sentido, em razão de entender ter sido a matéria prequestionada, apesar de intempestivo o recurso voluntário, especificamente, em relação à decadência, tal qual o disposto no paradigma, forma-se o dissídio jurisprudencial e a matéria deve ser devolvida ao exame desta CSRF, razão pela qual conheço do recurso em relação à segunda matéria: “da intempestividade e do princípio decadencial do IRPJ e das Contribuições Sociais”.

### 2. Mérito

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), é possível (ou não) adentrar o colegiado à análise de mérito do recurso para *declarar a decadência do lançamento*, ao entendimento de ser esta uma *matéria de ordem pública*.

Entendo que a razão não encontra-se com a recorrente.

Em primeiro lugar, transcrevo os pertinentes artigos do Decreto n.º 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.

A questão está ligada inicialmente à competência do colegiado, diante dos textos normativos postos no Decreto n.º 70.235/1972.

E mais. Apenas para ilustrar, não poderia deixar de citar, que, no mesmo sentido, tem-se que o Código de Processo Civil – CPC (Lei n.º 13.105/2015) estabelece que o 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 seus artigos 485 e 487, *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;”

Assim como no PAF, igualmente não há nenhum dispositivo no CPC que expressamente autorize o juiz a resolver o mérito da demanda quando reconhece a existência da perempção.

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 *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).

Este também é o entendimento que se colhe em diversos precedentes do **STJ** a respeito desta questão, 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 sócios, tendo em vista a intempestividade da apelação que serviu de instrumento para a apreciação da questão.

II - **Ainda que as matérias de ordem pública, 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 dos 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 BÓAS 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.

4. Embargos declaratórios dos quais se conhece e os quais se rejeita.” (ACO n.º 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)

Assim, a competência para a interposição do recurso, com os pressupostos de admissibilidade, sendo a primeira a tempestividade, está atrelada a tudo o mais que o sobreponha.

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Relatora designada