



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

Processo n° 10410.722192/2016-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.093 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL - SENAI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/05/2015

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. INTIMAÇÃO EFETIVADA POR MEIO DO DTE. AUSÊNCIA DE ADESÃO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. HIPÓTESE DE NULIDADE CONFIGURADA.

A eleição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) prescinde de efetiva anuência do sujeito passivo somente devendo ser implementado com expresse consentimento do sujeito passivo.

São nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, de modo que sendo efetivada intimação por meio do DTE, quando o contribuinte a ele não aderiu, deve-se reconhecer a ocorrência da nulidade da intimação, sendo determinada as providências necessárias ao prosseguimento do processo.

RENOVAÇÃO DA INTIMAÇÃO POR CARTA COM AVISO DE RECEBIMENTO PELA AUTORIDADE FISCAL. TEORIA DOS ATOS PRÓPRIOS. PROIBIÇÃO DE COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO POR PARTE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Ciente a autoridade fiscal quanto a nulidade da intimação efetivada pelo DTE e tendo renovado o ato de cientificação do contribuinte, por carta com aviso de recebimento, objetivando sanar, por ato próprio, o erro de procedimento que deu causa e que resultou no prejuízo ao sujeito passivo, de modo a reiniciar adequadamente o procedimento, gerando, doravante, legítima expectativa no administrado quanto ao prosseguir regular do processo, especialmente sob a ótica da boa-fé objetiva, no âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, tendo sido protocolada a defesa tempestivamente, contada da nova e adequada intimação, é nula a decisão da DRJ que não reconhece o ato saneador por incidir a Administração Tributária em comportamento contraditório (*nemo potest venire contra factum proprium*), considerado proibido sob o prisma da ordem jurídica vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para anular o acórdão de manifestação de inconformidade e determinar o retorno dos autos à primeira instância, a fim de que profira novo julgamento devendo-se conhecer da manifestação de inconformidade protocolada em 09/01/2018 (fls. 165/204), vencido o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, que negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 366/409), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 352/362), proferida em sessão de 23/03/2018, consubstanciada no Acórdão n.º 09-66.138, que tornou sem efeito o acórdão n.º 09-65.843 (e-fls. 342/351), de 27/02/2018, da 5.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que, por unanimidade de votos, não conheceu da chamada segunda manifestação de inconformidade (e-fls. 165/204) e julgou procedente em parte a denominada primeira manifestação de inconformidade (e-fls. 142/148), reformando parcialmente os termos do Despacho-Decisório n.º 188/2016 – DRF Maceió/AL (e-fls. 116/125) para homologar tacitamente a competência 06/2011, no valor de R\$ 160.982,22, face a decadência conhecida de ofício, por ser questão de ordem pública, não homologando as compensações realizadas pelo contribuinte nas competências 07/2011 a 05/2015, vez que não reconheceu a certeza e a liquidez dos direitos creditórios vindicados, sendo mantido a glosa do montante originário de R\$ 6.570.102,60 (seis milhões e quinhentos e setenta mil e cento e dois reais e sessenta centavos), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2011 a 31/05/2015

ACÓRDÃO REVISOR.

Para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes no acórdão, será proferido novo acórdão.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO

A eleição do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE não prescinde de expresso consentimento do sujeito passivo.

DECADÊNCIA PARCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito da fazenda homologar a compensação extingue-se após 5 anos contados da entrega da última GFIP que declara a compensação.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO CONHECIMENTO.

A defesa apresentada fora do prazo legal não será apreciada.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Do Processo de Compensação e Despacho Decisório

A essência e as circunstâncias acerca do procedimento de análise da compensação declarada de *per si* pelo sujeito passivo, que foi objeto de averiguação quanto a certeza e a liquidez do direito creditório vindicado para fins de homologação, ou não, pela autoridade da Administração Tributária, resultando na prolação do Despacho Decisório, foram bem delineadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

O presente processo trata de Despacho Decisório n.º 188/2016 através do qual foi efetuada a glosa das compensações de contribuições previdenciárias realizadas pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no montante originário de R\$ 6.731.084,82 (seis milhões, setecentos e trinta e um mil e oitenta e quatro reais e oitenta e dois centavos), para as competências de 06/2011 a 05/2015, matriz e filial.

O Auditor Fiscal informa que o procedimento teve início através de uma Ação Fiscal, em 2015, cujo o objeto foi a verificação de compensações em contribuições previdenciárias realizadas em GFIP. Após o término do procedimento fiscal foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Internos informando que:

"a) o contribuinte informou que os créditos utilizados para as compensações teriam advindo das contribuições indevidamente recolhidas e incidentes sobre os 15 primeiros dias do auxílio-doença/acidente, férias, adicional de 1/3 de férias, salário-maternidade, 13.º salário, vale-transporte pago em dinheiro, horas-extras, adicional noturno, de insalubridade, de periculosidade, adicional de transferência e aviso prévio indenizado e respectiva parcela do 13.º salário;

b) o contribuinte não apresentou qualquer ação/medida judicial autorizando as compensações, uma vez que as certidões e acórdãos das ações judiciais apresentadas (0003123-37.2010.4.05.8000, 0006540-61.2011.4.05.8000 e 0006334-47.2011.4.05.8000) trataram de autorização para compensação, apenas, após o trânsito em julgado das mesmas, o que não se observou".

Declara que o contribuinte foi intimado em 18/04/2016 a apresentar a origem dos créditos utilizados nas compensações e novamente apresentou as já citadas ações judiciais.

A Autoridade Tributária no item 4 do Despacho Decisório cita a legislação que embasou a glosa da compensação, destacando que para efetuar a compensação de valores discutidos judicialmente é necessário aguardar o trânsito em

julgado da ação e que ao submeter a demanda ao judiciário fica, o contribuinte, adstrito ao resultado final do processo, exceto, se decidisse pela desistência da ação proposta.

Destaca, ainda, no item 5, que a GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, visto que é um instrumento de confissão de dívida, podendo proceder à sua imediata inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) em caso de não pagamento no prazo estipulado, conforme legislação citada. Conclui que:

5.6. Em suma, quando a lei ordinária reconhece como constituído o crédito tributário pela informação, declaração ou confissão do montante devido, fruto de apuração pelo próprio sujeito passivo, nada mais faz que confirmar uma situação de fato, concedendo ao crédito o status de liquidez e certeza, sem prejuízo de eventual discordância por parte do Fisco.

...

7. Do acima exposto resta claro que as compensações realizadas em GFIP pelo contribuinte não encontram arrimo na legislação tributária vigente e devem ser consideradas indevidas e os créditos tributários que foram supostamente assim liquidados devem retornar a condição de exigíveis nos sistemas de controle da RFB, desde os respectivos vencimentos, com os acréscimos legais previsto na legislação tributária vigente.

Por fim, o Auditor Fiscal decide que as compensações das competências 06/2011 a 05/2015 não foram homologadas, devendo os créditos tributários retornarem a condição de exigíveis.

Da Manifestação de Inconformidade

De início, o recorrente apresentou petição, em 13/09/2016 (e-fls. 142/148, denominada primeira manifestação de inconformidade pela DRJ), alegando a nulidade de sua intimação em relação ao conteúdo do despacho decisório (e-fls. 116/125), vez que diagnosticou nos autos que havia sido intimada por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), do qual não aderiu (e-fls. 128/133, 149, 155, 159), requisitando sua intimação por carta com aviso de recebimento para que fosse reaberto o prazo para apresentar manifestação de inconformidade. Uma vez intimada por carta com aviso de recebimento, em 11/12/2017 (e-fls. 159 e 161), após deliberações processuais, sobreveio a chamada "manifestação de inconformidade" efetivada pelo recorrente, em 09/01/2018 (e-fls. 165/204, denominada segunda manifestação de inconformidade pela DRJ).

A decisão vergastada bem relatou os fatos relativos as duas peças colacionadas pela defesa, as quais denominou de primeira e de segunda manifestação de inconformidade, pelo que replico, *litteris*:

DA 1.ª MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O contribuinte apresentou em 13/09/2016 uma petição, através da qual alega que, fls.142/148:

Entretanto, a verdade é que este Peticionante jamais elegeu qualquer Domicílio Tributário Eletrônico perante a Receita Federal do Brasil, tampouco autorizou expressamente que atos e comunicações processuais lhes fossem enviados por este meio (DTE).

(...)

Portanto, inequívoca é a necessidade de prévia autorização e expreso consentimento do Contribuinte para que a Receita Federal lhe atribua DTE e passe a cientificar-lhe de atos processuais por este meio.

DA DILIGÊNCIA

O processo foi baixado em diligência para que fosse informada se o contribuinte havia eleito um DTE, e teve como resultado:

Após pesquisas efetuadas nos sistemas da Receita Federal, verifica-se que o contribuinte não é optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), não existindo histórico que retrate a devida opção.

Não existindo autorização do contribuinte pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), nem expresso consentimento, registre-se que o Despacho Decisório está sendo remetido ao domicílio tributário, via correios, devendo ser observado o prazo constante no item 10 do referido Despacho.

DA 2.ª MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 11/12/2017 e apresentou a Manifestação de Inconformidade em 09/01/2018, fls. 165/204, na qual inicialmente apresenta um resumo dos fatos e argui a tempestividade da Manifestação de Inconformidade, visto o reconhecimento da nulidade da primeira tentativa de intimação do Despacho Decisório.

Declara que as compensações realizadas foram fundamentadas em decisão judicial proferida em Mandados de Segurança, cita, inclusive decisão do CARF, na qual havendo ação judicial que discuta o direito a compensação é possível executar a decisão de mérito antes do trânsito em julgado. Posição respalda no artigo 14, § 3.º, da Lei n.º 12.016/09.

Afirma que o fato do direito creditório está amparado por decisão proferida pelo STJ em sede de Recurso Especial (Recurso Especial n.º 1.230.957/RS) implica em imediata aplicação pelos conselheiros do CARF, nos termos do artigo 62, § 2.º, do RICARF, complementa:

Ou seja, o artigo 170-A do CTN define uma regra, qual seja, só será certo o direito creditório reconhecido por decisão judicial transitada em julgado. Porém, o artigo 62, § 2.º, RICARF institui uma clara EXCEÇÃO a esta regra: mesmo ausente o trânsito em julgado de decisão judicial, ou mesmo inexistente decisão judicial prévia, é certo o direito de crédito fundado em decisão proferida pelo STJ e STF em sede de recurso repetitivo.

Ora, uma vez certo e líquido o crédito objeto de compensação, não há porque se cogitar a incidência do artigo 170-A, CTN, ao presente caso. (...)

Admitir tal possibilidade representa verdadeira violação ao artigo 165 do Código Tributário Nacional.

Portanto, nítida é a legalidade da operação, haja vista a certeza e liquidez dos créditos independentemente de trânsito em julgado de decisão judicial".

O contribuinte questiona a aplicação da multa isolada de 150%, visto a ausência de comprovação de dolo, simulação ou fraude. Destaca que tem direito ao ressarcimento dos valores recolhidos a maior independente de autorização judicial, conforme artigo 66 da Lei n.º 8.383/1991 e artigo 165 do CTN, não podendo em momento algum ser-lhe imputado a falsidade de declaração prestada, inclusive o Despacho Decisório se limitou a condicionar a restituição ao trânsito em julgado da ação.

Esclarece que a compensação foi baseada em fundamentos jurídicos e não houve a intenção de reduzir, dissimular ou ocultar a contribuição devida, as informações em GFIP demonstram a realidade dos recolhimentos. A jurisprudência do CARF está no sentido de que a "mera indicação na GFIP de

direito creditório oriundo de ação judicial antes do trânsito em julgado da mesma não caracteriza falsidade da declaração e, pois, não é suficiente para fazer incidir a multa isolada de 150%, uma vez que, para a sua incidência, necessária se faz a presença do dolo (intenção de lesar o fisco), inexistente na hipótese".

Afirma que no procedimento de fiscalização não ficou demonstrado que o Contribuinte prestou informações falsas, sendo assim o Despacho Decisório foi tipificado erroneamente devendo ser cancelado.

O contribuinte ainda suscita o cancelamento da multa isolada em razão de ser descabida e uma afronta ao princípio da razoabilidade. Destacando a jurisprudência do CARF, na qual "mera presunção das infrações abusivas não legitima a incidência da majoração da multa em 150%". Devendo, portanto, ser afastado "o parâmetro estabelecido a título de multa aplicada, ante seu evidente caráter confiscatório, a fim de que seja adotado patamar condizente com a realidade dos fatos, já demonstrada a ausência de dolo e de falsidade nas declarações prestadas".

A defesa questiona a não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas: Salário Maternidade, Aviso Prévio Indenizado, 13.º proporcional ao Aviso Prévio Indenizado, 1/3 de Férias, Vale Transporte pago em dinheiro e valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado por acidente ou doença, Adicionais de Horas Extras, Insalubridade, Transferência, Periculosidade, Noturno, Férias Gozadas e 13.º salário.

Afirma que a Autoridade Fiscal "entendeu por não homologar os pedidos de compensação, seja porque entendeu como devida a incidência da contribuição sobre tais verbas, seja porque entendeu se submeter o caso à incidência do artigo 170-A, CTN."

Entretanto, afirma, que no presente caso, além de não ser aplicável o artigo 170-A do CTN, "a hipótese constitucional de incidência da contribuição previdenciária patronal (artigo 195, I, "a", c/c artigo 201, § 11, ambos da Constituição Federal) não permite que a União institua e cobre tal tributo sobre o pagamento de Salário Maternidade, Aviso Prévio Indenizado, 13.º proporcional ao Aviso Prévio Indenizado, 1/3 de Férias, Vale Transporte pago em dinheiro e valores pagos nos 15 primeiros dias de afastamento do empregado por acidente ou doença; Adicionais de Horas Extras, Insalubridade, Transferência, Periculosidade, Noturno; Férias Gozadas e 13.º salário". Ou seja, o recolhimento foi indevido, pois o recolhimento do tributo se deu sobre verbas que não se enquadram na sua hipótese de incidência.

Afirma que os artigos 195, I, "a", e 201, § 11, da Constituição Federal traçam os limites e as características básicas da sua incidência da contribuição previdenciária patronal, limitando a competência legislativa da União Federal, sendo os requisitos necessários para a incidência da contribuição a habitualidade no pagamento da verba e o caráter remuneratório deste pagamento. Requisitos esses já reconhecidos pelo CARF e a PFN.

O contribuinte nos item 4.1.1. a 4.1.4, fls. 196/202, disserta a respeito do caráter não remuneratório das verbas em discussão, apresentando jurisprudências do CARF e dos tribunais superiores que são: Aviso Prévio Indenizado, Terço de Férias, 15 primeiros dias de auxílio-doença, auxílio-acidente, Vale Transporte, Salário Maternidade, 13.º salário proporcional ao Aviso Prévio Indenizado, 13.º Salário, Férias Gozadas, Adicionais de Horas Extras, Adicional Noturno, adicional de insalubridade, Adicional de Periculosidade e Adicional de Transferência.

Por fim pede:

i) Declarar a suspensão da exigibilidade dos débitos tributários em discussão, na forma dos artigos 151, III, do CTN e 137 da Instrução Normativa n.º 1.717, de julho de 2017;

ii) Reformar o Despacho Decisório, homologando-se em definitivo os pedidos de compensação, haja vista o fato de que as ações judiciais que embasaram os pedidos de compensação são Mandados de Segurança e, por isso, se revestem de caráter mandamental e imediata exequibilidade das suas decisões;

iii) Reformar o Despacho Decisório, homologando-se as compensações ante o reconhecimento da liquidez e certeza dos créditos utilizados para lastrear os pedidos, em virtude do REsp 1.230.957, que declarou não ser lícita a incidência da contribuição sobre Aviso Prévio Indenizado, Terço de Férias e 15 primeiros dias de afastamento do empregado por doença ou acidente;

iv) Reformar o Despacho Decisório, homologando-se as compensações ante o reconhecimento da liquidez e certeza dos créditos utilizados para lastrear os pedidos, em virtude da Súmula 89 do CARF, que declarou não ser lícita a incidência da contribuição sobre Vale Transporte;

v) Reformar o Despacho Decisório, homologando-se as compensações, já que são isentos da incidência da contribuição, na forma do artigo 28, § 9.º, 'e', '7' da Lei 8.212/91, o 13.º proporcional ao Aviso Prévio Indenizado e o Salário Maternidade; e, por isso, são líquidos e certos os créditos decorrentes dos recolhimentos indevidos pretéritos sobre estas verbas;

vi) Reformar o Despacho Decisório, homologando-se as compensações ante o reconhecimento da liquidez e certeza dos créditos utilizados para lastrear os pedidos, em virtude do caráter habitual dos pagamentos efetuados a título de 13.º salário, Férias Gozadas, adicional de Horas Extras, Adicional Noturno, de Insalubridade, Periculosidade e transferência;

vii) Reformar o Despacho Decisório para que se reconheça a impossibilidade de aplicação da pena de multa isolada no patamar de 150%, haja vista a ausência de efetiva comprovação de falsidade ou dolo por parte deste Contribuinte, bem como ante o caráter confiscatório da exação, sob pena de violação ao artigo 44 da Lei 9.430/96; Julgar totalmente improcedente o Despacho Decisório em virtude do equívoco da classificação da infração, posto que ausente dolo ou qualquer ato ilícito.

DA DECISÃO ANTERIOR

Cumprе ressaltar que em 27 de fevereiro de 2018, foi proferido o Acórdão n.º 09-65.843 – 5.ª Turma da DRJ/JFA, julgando procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, declarando a decadência da competências 06 e 07/2011.

Posteriormente a decisão proferida verificou-se a existência de erro de fato, ao ser analisada a data da entrega da GFIP.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, a despeito da procedência parcial por força do reconhecimento de ofício da decadência relativa a competência 06/2011. Eis, em síntese, nas palavras do juízo *a quo*, as razões de decidir do *meritum causae*:

A 1.ª Manifestação de Inconformidade é tempestiva e atende os demais requisitos de admissibilidade e dela tomo conhecimento.

A 2.ª Manifestação de Inconformidade é intempestiva, portanto não foi cumprido requisito de admissibilidade, previsto no art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972, pelas razões que se seguem nesse voto.

O objeto do acórdão revisor se dá em razão da posterior verificação de um equívoco na contagem do prazo decadencial na competência 07/2011, em razão da entrega de GFIP retificadora, fato que modifica o entendimento anteriormente expresso.

O julgamento do presente processo deve limitar-se à análise dos argumentos ventilados pelo interessado, exceto as matérias de ordem pública, sobre as quais, o julgador deve se ater, que são os procedimentos formais adotados na ação fiscal, bem como se foram observados os requisitos para sua validade.

Extrai-se do Despacho Decisório que foram glosados valores compensados indevidamente nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações a Previdência Social - GFIPs, no período de 06/2011 a 05/2015.

Inicialmente foi disponibilizado ao contribuinte em 30/05/2016, em sua caixa postal, o Despacho Decisório, nos termos do despacho, fl. 133, foi cientificado do documento em 06/06/2016:

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 06/06/2016 16:21:33, ciência esta realizada por seu procurador 038.383.904-15 - HERMANO DE SOUZA.

Posteriormente o contribuinte, acessou os documentos relacionados ao presente processo, conforme Despacho fl. 134:

O Contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados abaixo na data 05/08/2016 15:52h, 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 30/05/2016 na Caixa Postal.

Destaca-se que em 12/08/2016, fl. 136, solicitou, junto a Receita Federal do Brasil, cópia do presente processo e em 13/09/2016 apresentou um pedido de revisão de lançamento (1.ª Manifestação de Inconformidade), no qual afirma que em momento algum elegeu um Domicílio Tributário Eletrônico perante a Receita Federal do Brasil.

O processo foi baixado em diligência para confirmar o afirmado pelo contribuinte e, de fato, não foi eleito um Domicílio Tributário Eletrônico. Em razão do disposto no § 5.º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72, a intimação eletrônica foi impropícia:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

§ 4.º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 5.º 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)

Diante do fato do envio equivocado do Despacho Decisório de forma eletrônica entendo que a ciência do resultado do procedimento fiscal ocorreu somente em 12/08/2016, visto que a partir do pedido de cópia do processo n.º 10410.722192/2016-14 o contribuinte toma ciência de fato do resultado do procedimento, situação confirmada com a apresentação da petição apresentada - fl. 142, na qual confirma que tomou ciência do processo:

Compulsando os autos e consultando pessoalmente esta Delegacia da Receita Federal, este ora Peticionante obteve a informação de que não fora regularmente intimada acerca dos atos processuais já praticados, pois esta DRF sempre efetuou as intimações processuais por meio eletrônico através de envio das mesmas a suposto Domicílio Tributário Eletrônico - DTE fornecido por este Contribuinte.

Pela leitura do trecho extraído, o Impugnante ao afirmar que não foi regularmente intimado pode, ao solicitar cópia do processo, verificar a existência de intimações que até aquele momento poderia desconhecer, apesar de constar nos autos que o procurador "tomou ciência", através da caixa postal, do processo em 06/06/2016, fl. 133, e acessou os documentos do processo em 05/08/2016, conforme despacho folha 134, já transcrito.

Com a edição da Súmula Vinculante n.º 8, do STF, de 2008, publicada no DOU n.º 117, de 20/06/2008, adiante transcrita, a aplicação do artigo 45 da Lei n.º 8.212/1991, foi afastada, por vício de inconstitucionalidade, senão vejamos:

Súmula vinculante n.º 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Logo, em face da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, a constituição do crédito relativo às contribuições previdenciárias, deve obedecer ao prazo decadencial previsto no CTN.

De início, há que se verificar se o prazo decadencial a ser considerado é realmente o estabelecido no art. 150, § 4.º, a condição necessária para aplicação desse dispositivo é a caracterização do lançamento por homologação, que se dá pela existência de antecipação de pagamento, mesmo que parcial, nos termos da jurisprudência dominante e, em especial, da Súmula CARF n.º 99, a seguir reproduzida:

Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Logo, havendo recolhimento e por se tratar de lançamento de diferença de contribuição, resta caracterizado o lançamento por homologação e aplica-se o art. 150, § 4.º, do CTN, que estabelece:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1.º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2.º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3.º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4.º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O § 2.º do art. 73 combinado com o art. 110 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, estabelece que no caso o prazo para homologar a compensação é de 5 (cinco) anos contados da data da entrega da declaração de compensação:

Art. 73. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do despacho de não homologação.

...

§ 2.º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Art. 110. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2.º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Contagem de prazo em consonância com o previsto a época do fato gerador, conforme art. 37, inciso II, combinado com o art. 80, ambos da Instrução Normativa RFB N.º 900/2008:

Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.

...

§ 2.º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2.º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Levando-se em conta que a empresa tomou ciência dos autos lavrados em 12/08/2016, a competência limite para a apuração de créditos pretéritos seria a de 08/2011. Entretanto, verifica-se que o SENAI apresentou nova GFIP 17/08/2011, portanto considerando a data da entrega da GFIP retificadora, que alterou o valor compensado, não houve homologação tácita da compensação declarada em 07/2011.

GFPS - Competência 07/2011

NÚMERO DE CONTROLE DA GFIP	EPIS	COL. REC.	MERCADO SEFIP TABELA	NRA	ORDEM DE ENVIÓ	DATAS			INDICADORES			STATUS	
						Envio	Gravação	Exportação	GFIP	BLQ	AF		IRL
● BntTurisCarf0000-2	507	115	84029	ELnytsCHHE0000-0	3786177	03/05/2011	06/08/2011	06/08/2011	--	00	00	--	6 - Exportada - Substituída
● P2GAPMolano0000-7	507	115	84029	PHMSAve30PR0000-2	3786961	17/05/2011	19/08/2011	23/08/2011	--	00	00	--	1 - Exportada

Logo, entendo que só a compensação realizada na competência junho de 2011 [06/2011] está abarcada pelo instituto da decadência.

Isto posto, determino que a compensação realizada em 06/2011 seja homologada tacitamente.

No que se refere a 2.ª Manifestação de Inconformidade, apresentada em 09/01/2018 entendo que é intempestiva, em razão do próprio pedido de diligência:

O contribuinte deve ser cientificado do resultado da diligência, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, devendo lhe ser concedido o prazo para manifestação. O comprovante de ciência deve ser juntado aos autos, os quais devem, em seguida, retornar a esta Delegacia para julgamento.

O pedido de diligência restringiu a abertura de prazo para manifestação do contribuinte ao resultado da diligência, que foi: INEXISTÊNCIA DE ELEIÇÃO DO DTE. Portanto, não cabe a análise de mérito suscitada na segunda Manifestação de Inconformidade.

Sendo assim, nos termos do art. 15 do Decreto 70.235/72, a 2.ª Manifestação de Inconformidade é intempestiva.

VOTO no sentido tornar sem efeito o Acórdão DRJ/JFA N.º 09-65.843, de 27/02/2018, a teor do § 1.º, do art. 21, Portaria MF n.º 341/2011, bem como de julgar PROCEDENTE EM PARTE a 1.ª Manifestação de Inconformidade, e NÃO CONHECER a 2.ª Manifestação de Inconformidade, homologando a compensações realizadas nas competências 06/2011 em razão da decadência, conforme tabela anexada ao voto.

Competência	Valor
06/2011	R\$ 160.982,22

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 18/05/2018 (e-fls. 366/409), após intimação por carta com aviso de recebimento em 27/04/2018 (e-fl. 363), o sujeito passivo postula que seja recebido o recurso voluntário e que se mantenha suspensa a exigibilidade dos débitos em discussão, na forma do artigo 151, III, CTN. Requer, outrossim, que seja reformado o Acórdão n.º 09-66.138, decretando-se a nulidade do ato de intimação via DTE, declarando-se a tempestividade da Manifestação de Inconformidade (denominada pela DRJ segunda manifestação de inconformidade) e remetendo-se os autos para julgamento pela DRJ. No mérito, em nome da eventualidade, requer que seja reformado o Acórdão recorrido para que se reconheça a improcedência da glosa quanto às verbas para as quais o STJ já se manifestou em sede de Recurso Especial repetitivo no sentido de excluí-las da incidência da contribuição previdenciária, reconhecendo-se também a existência dos créditos utilizados no que se refere a tais verbas, bem como que se reconheça a existência dos créditos relativos as outras verbas em discussão, julgando-se improcedente a glosa, a multa isolada de 150%, bem como que não seja imposta multa em qualquer outro patamar.

Para tanto, objetivando a devolução da matéria para esse Egrégio Colegiado, em síntese, o recorrente alega em suas razões recursais as seguintes questões:

a) Tempestividade da Manifestação de Inconformidade, nulidade do Acórdão recorrido, remessa dos autos à DRJ para julgamento, sob pena de supressão de instância; b) Os créditos utilizados nas operações de compensação existem, é regular a compensação efetivada; c) Existência dos créditos à época da entrega das GFIPs (operação de compensação teve como fundamento decisão de caráter mandamental proferida em Mandado de Segurança, afastando-se a incidência do art. 170-A do CTN. Entendimento do CARF); d) Necessidade de aplicação do REsp 1.230.957, pedido fundado em decisão definitiva proferida pelo STJ em sede de recurso repetitivo; e) Improcedência da multa isolada de 150% (necessidade de comprovação do dolo ou fraude); f) Ausência de falsidade da declaração prestada (erro na tipificação da suposta infração); g) Não cabimento de multa isolada de 150%, sob pena de confisco; h) Materialidade, não incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas em discussão (RE 565.160); i) hipótese constitucional de incidência da contribuição previdenciária patronal; j) Vale Transporte, não incidência (STJ e Súmula 89 do CARF); k) Salário Maternidade, 13.º salário proporcional ao Aviso Prévio Indenizado. Não Incidência. Eventualidade do pagamento. Enquadramento em hipótese legal de isenção. Habitualidade; e l) 13.º Salário. Férias Gozadas. Adicionais de Horas Extras. Adicional Noturno. Adicional de Insalubridade. Adicional de Periculosidade. Adicional de Transferência. Não incidência. Ausência de habitualidade.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 12/02/2019.

Consta, ainda, dos autos que não houve requisição para apresentação de contrarrazões pela PGFN (e-fl. 412).

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário (e-fls. 366/409), que tem efeito suspensivo automático, decorrente de sua própria apresentação (CTN, art. 151, III, CTN), foi interposto tempestivamente (intimação por carta com aviso de recebimento em 27/04/2018, e-fl. 363, e protocolo recursal em 18/05/2018, e-fls. 364/366, além do despacho de encaminhamento, e-fl. 411), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Demais disto, é tangenciado com preliminar de nulidade (e-fl. 370) do acórdão recorrido (e-fls. 352/362), uma vez que este não conheceu da peça de defesa que denominou de segunda manifestação de inconformidade (e-fls. 165/204).

Certo é que, considerando por ora a peça recursal sob o exclusivo prisma do capítulo da "preliminar de nulidade", o Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo conhecido o referido capítulo, pelo que passo a apreciá-lo como questão prejudicial prévia a todas as outras.

Apreciação de preliminar

- Preliminar de Nulidade

O recorrente alega que à época de sua intimação quanto ao conteúdo do Despacho-Decisório n.º 188/2016 – DRF Maceió/AL (e-fls. 116/125) não era optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), o que, efetivamente, é verdade, conforme "Resposta à Diligência" colacionada aos autos (e-fl. 159), na qual consta:

RESPOSTA À DILIGÊNCIA

Trata-se de diligência solicitada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), acerca da razão pela qual a ciência do Despacho Decisório se deu através do Domicílio Tributário Eletrônico.

Informamos que o destinatário recebeu COMUNICADO com acesso ao Despacho Decisório por meio da sua Caixa Postal na data de 30/05/2016 (folha 128), tendo ciência do documento através do seu procurador HERMANO DE SOUZA, na data de 06/06/2016 (folha 133).

Após pesquisas efetuadas nos sistemas da Receita Federal, verifica-se que o contribuinte não é optante pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), não existindo histórico que retrate a devida opção.

Não existindo autorização do contribuinte pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), nem expresso consentimento, registre-se que o Despacho Decisório está sendo remetido ao domicílio tributário, via correios, devendo ser observado o prazo constante no item 10 do referido Despacho.

(grifos acrescidos)

Aliás, após a efetivação da diligência, a própria autoridade fiscal, ciente do erro de procedimento, expediu, em 04/12/2017, carta com aviso de recebimento ao contribuinte para normalizar o processo (e-fl. 159, parte final da "resposta à diligência")¹, intimando-lhe formalmente para fins de apresentar a manifestação de inconformidade. O mencionado aviso de recebimento foi devidamente colacionado aos autos, provando-se a correta intimação efetivada, em 11/12/2017 (e-fl. 161). Em seguida, em 09/01/2018, o ora

¹ Consta no Processo Eletrônico (e-Processo - Processo Digital) como "Nota do Processo" lançada, em 04/12/2017, por autoridade da unidade de jurisdição do contribuinte, a seguinte nota: "Resposta da Diligência; Despacho 65 - 5.ª Turma da DRJ/JFA; Despacho Decisório n.º 188/2016 enviados pelos Correios AR JR 68787276 0 BR, em 05.12.2017."

recorrente apresentou a sua "manifestação de inconformidade" (e-fls. 165/204, denominada pela DRJ de segunda manifestação de inconformidade).

Interessante que a diligência foi proposta pelo juízo de primeira instância (e-fl. 155), o qual solicitou que fosse *"informada a razão pela qual a ciência do referido Despacho Decisório se deu através do Domicílio Tributário Eletrônico."*

Dito isto, vê-se que o recorrente foi intimado do despacho decisório via DTE (e-fls. 128/133), quando não era optante (e-fl. 149), pelo que a intimação não foi válida. Temos nulidade por preterição do direito de defesa, na forma do inciso II, parte final, do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972². Para sanar o problema, por ato próprio, a autoridade fiscal emitiu a intimação por carta com aviso de recepção.

Observa-se, outrossim, que a petição denominada, pela decisão de piso (e-fls. 352/362), de primeira manifestação de inconformidade (e-fls. 142/148) apenas requer a nulidade da intimação relativa ao despacho decisório, vez que efetivada pelo DTE (e-fls. 128/133), pois, por óbvio, é questão preliminar e prejudicial para que o contribuinte pudesse apresentar a sua verdadeira "manifestação de inconformidade", face ao *error in procedendo*, que foi diagnosticado.

Ocorre que, a decisão hostilizada, mesmo ciente e tendo apurado o *error in procedendo*, desconsiderou este relevante fato e declarou, *verbis*:

A 1.ª Manifestação de Inconformidade é tempestiva e atende os demais requisitos de admissibilidade e dela tomo conhecimento.

A 2.ª Manifestação de Inconformidade é intempestiva, portanto não foi cumprido requisito de admissibilidade, previsto no art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972, pelas razões que se seguem nesse voto.

A razão de decidir para a declaração da intempestividade da chamada segunda manifestação de inconformidade é que, em 12/08/2016 (e-fl. 136), o procurador do sujeito passivo *"solicitou, junto a Receita Federal do Brasil, cópia do presente processo e em 13/09/2016 apresentou um pedido de revisão de lançamento (1.ª Manifestação de Inconformidade), no qual afirma que em momento algum elegeu um Domicílio Tributário Eletrônico perante a Receita Federal do Brasil."*

Sendo assim, para os julgadores da instância *a quo*, com o comparecimento espontâneo para cópia dos autos, na data de 12/08/2016, o contribuinte teve ciência *"de fato do resultado do procedimento, situação confirmada com a apresentação da petição apresentada - fl. 142"*. Diz, ainda, que *"ao solicitar cópia do processo, verifica a existência de intimações que até aquele momento poderia desconhecer"*, então, presumiu que o sujeito passivo, tomou ciência do processo, especialmente no sentido de se obrigar a apresentar, dali em diante, a manifestação de inconformidade.

Pois bem. Com a devida vênias ao quanto esposado pela Turma julgadora *a quo*, por afronta a disciplinamento próprio do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o

² Art. 59. São nulos: II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

processo administrativo fiscal, bem como por proibição do exercício de comportamento contraditório, discordo do referido entendimento. Explico.

Ora, os fatos jurídicos são constituídos por meio de linguagem técnica competente e, no caso dos autos, havia uma preclusão para qualquer meio de defesa do contribuinte, face a uma nula intimação (e-fls. 128/133) em 06/06/2016, a qual violou o § 5.º e o inciso II do § 4.º do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 1972³. A nulidade foi causada por atos falhos da própria Administração Tributária.

Logo, quando compareceu na unidade de jurisdição, em 12/08/2016 (sexta-feira), para ter vistas dos autos, cabia ao contribuinte, dentro do contexto específico do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, peticionar requerendo a devolução do prazo, na inteligência do art. 61 do dito diploma legal⁴, o que foi feito em 13/09/2016 (e-fls. 142/148), a fim de tentar desconstituir a situação jurídica posta e, então, ser-lhe permitido exercer o direito de defesa, caso deferida a devolução de prazo.

De mais a mais, a própria autoridade fiscal, por ocasião da "resposta à diligência", ciente do conteúdo da petição de nulidade e objetivando sanar, por ato próprio, o erro de procedimento que resultou em prejuízo ao sujeito passivo, inclusive antes de qualquer expressa declaração de nulidade, o que encontra respaldo legal no art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972⁵, veio a expedir intimação ao contribuinte para corretamente dar-lhe ciência do despacho decisório (e-fl. 159).

A intimação, nesta ocasião, foi efetivada pelo meio correto e adequado, reiniciando o procedimento, gerando legítima expectativa no administrado quanto ao prosseguir regular e normalizado do processo, pela ótica da boa-fé objetiva, no âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pelo que qualquer conduta contrária da Administração Tributária ocasiona comportamento contraditório (*nemo potest venire contra factum proprium*), isto é, gera conduta considerada proibida sob o prisma da ordem jurídica vigente.

Essa dita intimação saneadora foi recebida pelo contribuinte em 11/12/2017 (e-fl. 161), assim constituindo nova situação jurídica e impulsionando corretamente o caminhar do processo. Em seguida, em legítima expectativa, em confiança legítima, quanto ao seu direito de recorrer, o contribuinte apresentou, em 09/01/2018, sua manifestação de inconformidade (e-fls. 165/204), o que, na minha ótica, tenho-a por tempestiva, inclusive por expressa proteção à confiança no regime jurídico-administrativo.

Penso, neste contexto, que a decisão de piso ao considerar intempestiva a denominada segunda manifestação de inconformidade e ao desconsiderar a correta intimação saneadora emitida pela autoridade fiscal na unidade de origem (e-fls. 159 e 161),

³ Art. 23, § 4.º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei 11.196, de 2005)

Art. 23, § 5.º 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 11.196, de 2005)

⁴ Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

⁵ Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

que praticou ato saneador com autorização legal na primeira parte do art. 61 e com base no art. 60, ambos do Decreto n.º 70.235, de 1972, incorreu em *error in iudicando* e, também, com o mesmo ato, em *error in procedendo*. Demais disto, vale reafirmar, como visto, que o Decreto n.º 70.235, de 1972, possui normativos próprios para regular a matéria, sendo a norma legal adequada para regular o caso concreto ora analisado.

Ciente a autoridade fiscal quanto a nulidade da intimação efetivada pelo DTE e tendo renovado o ato de cientificação do contribuinte, por carta com aviso de recebimento, objetivando sanar, por ato próprio, o erro de procedimento que deu causa e que resultou no prejuízo ao sujeito passivo, de modo a reiniciar adequadamente o procedimento, gerando, doravante, legítima expectativa no administrado quanto ao prosseguir regular do processo, especialmente sob a ótica da boa-fé objetiva, no âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, tendo sido protocolada a defesa tempestivamente, contando-se o prazo da nova e adequada intimação, é nula a decisão da DRJ que não reconhece o ato saneador da autoridade fiscal e declara a intempestividade da defesa, por incidir a Administração Tributária em comportamento contraditório.

Ora, o *dever de agir conforme a boa-fé*, evitando-se a prática de comportamentos contraditórios, contrários ao direito positivo em seu amplo referencial normativo, também é exigido da Administração Tributária e é imprescindível para a concepção de estabilidade e de *segurança jurídica* no viés hodierno da análise jurídica. Aliás, em idos de 1956, o Superior Tribunal Administrativo de Berlim, ao julgar caso concreto sob sua jurisdição, propagava de forma inédita a aplicação do princípio de proteção da confiança aos casos concretos julgados administrativamente, objetivando assegurar estabilidade nas relações jurídicas exurgidas com legítima expectativa do administrado por condutas da Administração. Neste contexto, é oportuno consignar que o direito brasileiro agiu bem ao adotar a proteção da confiança legítima, especialmente para garantir segurança jurídica as relações tuteladas pelo Estado⁶.

No mais, em específico, entendo aplicável ao processo administrativo fiscal a nova premissa da processualística brasileira de que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, *decisão de mérito* justa e efetiva⁷.

Sendo assim, acolho a preliminar de nulidade da decisão da primeira instância por não ter conhecido a petição que denominou de segunda manifestação de inconformidade (e-fls. 165/204) e que, em verdade, é a única e verdadeira defesa de mérito apresentada pelo contribuinte devendo ser proferida nova decisão pela DRJ, desta feita considerando tempestiva a manifestação de inconformidade (e-fls. 165/204) protocolada em 09/01/2018, considerando-se válida e regular a intimação recebida pelo sujeito passivo por carta com aviso de recebimento em 11/12/2017 (e-fls. 159 e 161).

Dispositivo

Ante o exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para anular o acórdão de manifestação de inconformidade e determinar o retorno

⁶ O Parecer PGFN/CDA n.º 2.025/2011 já teve a oportunidade de confirmar que aplica-se a teoria dos atos próprios ao Fisco, vedando-se o comportamento contraditório da Administração Pública.

⁷ O art. 6.º do Novo Código de Processo Civil (Lei 13.105, de 2015) dispõe: "Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva."

Processo nº 10410.722192/2016-14
Acórdão n.º **2202-005.093**

S2-C2T2
Fl. 429

dos autos à primeira instância, a fim de que profira novo julgamento devendo-se conhecer da manifestação de inconformidade protocolada em 09/01/2018 (e-fls. 165/204).

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator