



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.720181/2019-67</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.519 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMPAR COMPANHIA PARAENSE DE REFRIGERANTES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. COMUNICAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO.

Considera-se eficaz a ciência de auto de infração quando realizada por meio eletrônico (internet) no Domicílio Tributário Eletrônico DTE eleito pelo contribuinte perante a Receita Federal, nos termos do processo administrativo fiscal. Não há previsão legal para se adotar a ciência de carta-cobrança como termo inicial do prazo de impugnação.

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO LEGAL DE RECURSO. EXAME DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

A tempestividade é um pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. A impugnação apresentada fora do prazo não instaura a fase litigiosa do procedimento e nem comporta julgamento de primeira instância, salvo sobre a preliminar de tempestividade. Neste caso, não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal em função da intempestividade, nem mesmo cabe apreciação pelo Carf das matérias de ordem pública.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e na parte conhecida, em lhe negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

*Assinado Digitalmente*

*MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator*

*Assinado Digitalmente*

*HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente*

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Belém.

A Decisão não conheceu da impugnação da interessada em epígrafe contra auto de infração de IPI. Aproveita-se, de início, o relatório da DRJ:

Versa o presente processo sobre auto de infração de IPI com valor total de Crédito Tributário de R\$ 71.627.694,21, fls. 1398/1409.

O motivo da autuação foi o aproveitamento indevido de créditos incentivados com base no artigo 237 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010, cobrando-se o imposto que deixou de ser recolhido por apropriação indevida de crédito de IPI.

Do relatório fiscal, fls.1571/1605, extraímos a seguinte conclusão:

Face a todo o exposto, constatou-se que ocorreu o aproveitamento indevido de créditos incentivados com base no artigo 237 do RIPI/2010, oriundo das notas fiscais emitidas por Recofarma, em função de não ocorrer a utilização (exceto no caso de preparações elaboradas com extrato de guaraná produzido na Amazônia Ocidental), no processo de industrialização de Recofarma, de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, requisito essencial previsto no Regulamento do IPI e no art. 6º do DL nº 1.435/75.

Assim, independentemente da discussão sobre alíquotas aplicáveis, a fiscalizada não faz jus ao benefício previsto no artigo 237 do RIPI/2010 nas aquisições dos kits recebidos de Recofarma (a não ser no caso da exceção mencionada no item anterior). Também não há de se falar em direito a crédito em função da não-cumulatividade objeto do artigo 225 do RIPI/2010, pois a premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte.

Foi lavrado Auto de Infração para cobrança do crédito tributário decorrente do aproveitamento indevido de créditos incentivados, cobrando-se o imposto que deixou de recolhido por apropriação indevida de crédito de IPI.

Ciente da autuação em 11/06/2019 (fls.1727), o contribuinte apresentou sua defesa em 14/11/2019 (fls.1808), alegando entre outras questões, a tempestividade, nos seguintes dizeres:

Em 31.05.2019, a IMPUGNANTE recebeu em sua caixa postal, entre outras mensagens, a enviada para notificá-la da lavratura do presente AUTO (fls. 1.726).

Em 11.06.2019, a REQUERENTE havia acessado o portal e-CAC para realizar diversas funções e sem perceber abriu a mensagem relativa ao presente processo (fls. 1.727).

Com efeito, além da mensagem relativa ao AUTO em questão, havia outras mensagens na caixa postal da IMPUGNANTE, o que impossibilitou a leitura da notificação relacionada a este caso.

Caso a IMPUGNANTE tivesse tido a efetiva ciência do teor dos documentos indicados na mensagem referente ao presente processo na data de 11.06.2019, não teria motivos para deixar de apresentar defesa.

Assim, apesar de ter sido aberta a mensagem enviada para a caixa postal, a abertura desta mensagem, por si só, não poderia pressupor que a IMPUGNANTE tivesse tomado ciência do teor de todos os documentos nela indicados, porque a IMPUGNANTE recebe grande volume de mensagens e informações em sua caixa postal.

Por conseguinte, a efetiva ciência desse AUTO somente ocorreu em 25.10.2019, data na qual foi intimada da carta cobrança relativa ao crédito tributário exigido no presente processo e verificou a existência do presente AUTO, em observância ao princípio da verdade material e da boa-fé.

Por fim, ainda que reste dúvida quanto à data da efetiva ciência, ainda assim, nessa hipótese, deve ser adotada a data de 25.10.2019, porque deve ser aplicada a interpretação mais favorável ao contribuinte, para resguardar o seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

No que tange à impugnação, o relatório da DRJ se resumiu a preliminar de tempestividade.

A DRJ apreciou a impugnação. A ementa da decisão foi a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

Ementa:

MEIOS DE VEICULAÇÃO DA INTIMAÇÃO.

O art.23, do Decreto nº 70.235/72, estabelece quatro formas para que uma intimação seja expedida ao destinatário, sendo que uma delas é a eletrônica, não havendo ordem de preferência entre esta e as vias “pessoal” e “postal ou telegráfica”.

#### REQUISITOS DE EFICÁCIA DA INTIMAÇÃO.

Dentre os requisitos de eficácia da intimação, encontra-se a prova de recebimento, o endereçamento correto para o domicílio tributário do sujeito passivo e a observância da eventual personificação da entrega da intimação. Quanto a este último requisito, somente no caso da via “pessoal” (art.23 - I, do Decreto nº 70.235/72) é que a legislação determina que a intimação seja entregue a um determinado destinatário ou a uma pessoa devidamente habilitada por ele, caso não haja recusa de recebimento. As demais vias dispensam a necessidade de que um específico e determinado destinatário seja quem receba a intimação, bastando, para a plena e regular eficácia da ciência, que seja expedida a comunicação para o endereço constante do banco de dados da Administração Tributária.

#### MOMENTO DE CIÊNCIA DA INTIMAÇÃO ELETRÔNICA.

Se houve expedição de intimação para o Domicílio Tributário Eletrônico do sujeito passivo, o momento a ser considerado como de efetiva ciência pode ocorrer por duas formas: (ciência tácita) 15 dias contados da data registrada no comprovante de entrega; ou (ciência expressa) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo anterior. Havendo qualquer circunstância que não seja de ordem técnica de quem forneceu o DTE que impeça a consulta à “caixa eletrônica de mensagens”, inclusive quando há “consultas indevidas” feitas por pessoas, em tese, “não autorizadas”, a “regra dos 15 dias”, para determinação do marco de cientificação eletrônica do interessado, é a que prevalece, haja vista que, nessa conjectura, a ciência é legalmente presumida, gerando todos os efeitos que normalmente lhe são próprios, como a deflagração de prazos para resposta ou para apresentação de impugnação ao lançamento.

#### FACULDADE DE ADESÃO AO DTE.

Ao exercer a opção pelo DTE, o contribuinte é cientificado de que a ciência das intimações enviadas por esse meio ocorrerá de forma tácita, com o decorrer de certo lapso de tempo, caso qualquer das pessoas que têm acesso a sua caixa postal eletrônica não o tenha feito anteriormente. Com o exercício dessa faculdade, o sujeito passivo assume o compromisso de efetuar consultas periódicas à sua própria “caixa eletrônica”. Se optante não o fizer, assume o ônus da notificação tácita, com o passar de 15 dias após registro da entrega da “correspondência eletrônica”.

#### IMPEDIMENTO DE ANÁLISE DO MÉRITO EM FUNÇÃO DA INTEMPESTIVIDADE.

Uma vez configurada a improcedência da alegação preliminar de tempestividade da impugnação, o julgador administrativo encontra-se impedido de apreciar o mérito da autuação fiscal, conforme assentado no ADN Cosit nº 15/1996, e no art.56 - §2º, do Decreto nº 7.574/2011.

#### CARTA DE COBRANÇA.

A Carta de Cobrança não reinstala a relação jurídico-tributária e, portanto, não comporta impugnação, nem manifestação de inconformidade perante esta Delegacia de Julgamento, por falta de objeto.

A DRJ considerou não conhecida a impugnação e manteve o crédito tributário.

A empresa tomou ciência em 22/05/2020 (fl. 2143). Em 15/06/2020 (fl. 2145), foi apresentado recurso voluntário.

O contribuinte apresenta seu relato dos fatos.

Primeiro, entende ter demonstrado em sua impugnação a decadência e a impossibilidade de apurar o saldo credor de período anterior, matéria de ordem pública que deveria ter sido apreciada. Alega:

3.5. Dessa forma, considerando que, no presente caso, é incontroverso que a RECORRENTE apresentou impugnação com preliminar de tempestividade, restou devidamente instaurada a fase litigiosa do processo administrativo em questão, o que acarreta na obrigatoriedade do exame dessa seção.

3.6. Ainda que assim não fosse, o que se admite apenas para argumentar, a discussão da decadência, em razão de ser matéria de ordem pública, pode ser examinada a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição, inclusive pelos órgãos administrativos de julgamento, independentemente de ter sido instaurada a fase litigiosa.

(...)

3.9. Sendo assim, demonstrado que a preliminar da decadência deve ser analisada pelo CARF, registre-se que a AUTORIDADE decaiu do direito de glosar e/ou exigir o IPI relativo ao período anterior a 25.10.2014, porque a RECORRENTE foi intimada do AUTO em 25.10.2019, e, pois, já havia se passado mais de cinco anos entre os fatos geradores e a ciência do AUTO, nos termos do art. 150, § 40, do Código Tributário Nacional (CTN), conforme demonstrado na seção 3 da impugnação.

3.10. De igual forma, a AUTORIDADE também decaiu do direito de glosar o saldo credor do período anterior - dezembro de 2013, porque transcorridos mais de cinco anos entre a ciência do AUTO e a apuração do referido saldo credor (dezembro de 2013), ainda que, por absurdo, seja considerado o prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

Também contesta o não conhecimento da impugnação em função da tempestividade, repisando os argumentos apresentados na impugnação. Solicita:

4.12. Dessa forma, uma vez reconhecida a tempestividade da impugnação apresentada, a RECORRENTE requer que o processo retorne para a DRJ para que sejam apreciados os argumentos de mérito constantes da referida impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

Como visto, a impugnação não foi conhecida pela DRJ em função da intempestividade. Foi apreciada apenas a preliminar de tempestividade.

No recurso voluntário, a empresa suscita a decadência ou decadência parcial. Além disso, pede o reconhecimento da tempestividade, de modo que, se retornem os autos ao primeiro grau administrativo para verificar as questões de mérito, antes não apreciadas.

Aprecia-se a questão da tempestividade, uma vez que, se acatada, efetivamente o processo deveria retornar para a apreciação do mérito pela DRJ.

### Da Tempestividade

No recurso, a interessada protesta:

4.3. Com efeito, em 31.05.2019, a RECORRENTE recebeu em sua caixa postal a mensagem enviada para notificá-la da lavratura do presente AUTO.

4.4. Em 11.06.2019, a RECORRENTE havia acessado o portal e-CAC para realizar diversas funções e sem perceber abriu a mensagem relativa ao presente processo.

4.5. De fato, além da mensagem relativa ao AUTO em questão, havia inúmeras outras mensagens na caixa postal da RECORRENTE, o que impossibilitou a leitura da notificação relacionada a este caso.

4.6. Caso a RECORRENTE tivesse tido a efetiva ciência do teor dos documentos indicados na mensagem referente ao presente processo na data de 11.06.2019, não teria motivos para deixar de apresentar defesa.

4.7. Assim, apesar de ter sido aberta a mensagem enviada para a caixa postal, a abertura desta mensagem, por si só, não poderia pressupor, no caso e considerando as circunstâncias específicas, que a RECORRENTE tivesse tomado ciência do teor de todos os documentos nela indicados, porque a RECORRENTE recebe grande volume de mensagens e informações em sua caixa postal.

4.8. Por conseguinte, a efetiva ciência deste AUTO somente ocorreu em 25.10.2019, data na qual foi intimada da carta cobrança relativa ao crédito tributário exigido no presente processo e verificou a existência do presente AUTO.

Pois bem, a ciência e prazo estão reguladas no Decreto 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF- com força de lei) e Decreto 7.574/2011. Veja-se:

Decreto 70.235/1972

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 14-A. No caso de determinação e exigência de créditos tributários da União cujo sujeito passivo seja órgão ou entidade de direito público da administração pública federal, a submissão do litígio à composição extrajudicial pela Advocacia-Geral da União é considerada reclamação, para fins do disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. (Incluído pela Lei nº 13.140, de 2015)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

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

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

#### Decreto 7.574/2011

Art.11. Considera-se feita a intimação: (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

I - se pessoal, na data da ciência do intimado ou da declaração de recusa lavrada pelo servidor responsável pela intimação;

II - se por via postal, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 2º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67);

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou

a) quinze dias, contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea “a”; ou (Redação dada pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; ou (Incluído pelo Decreto nº 8.853, de 2016)

IV - se por edital, quinze dias após a sua publicação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, § 2º, inciso IV, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67, e pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 113).

(...)

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

§ 1º Apresentada a impugnação em unidade diversa, esta a remeterá à unidade indicada no caput.

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

O Código de Processo Civil (Lei 13.105/2015) indica sobre o que seja a intimação:

Art. 269. Intimação é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos e dos termos do processo.

A Lei 9.784/1999, que rege o processo administrativo em geral, também indica:

Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.

A partir da intimação, começa a contar o prazo processual da empresa para apresentar sua contestação. Como visto, inexistente entre a intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico, qualquer ordem de preferência, podendo-se, assim, utilizar-se de uma ou outra forma indistintamente.

Hoje em dia, a intimação eletrônica é o meio mais comum. Por meio da Lei 11.196/2005 e da Portaria SRF 259/2006, foi introduzida e regulamentada a intimação pela via eletrônica.

No caso presente, o contribuinte possui Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) e constam os registros nos autos (fls. 1727 – 1728).

TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM NA CAIXA POSTAL -COMUNICADO

O destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 31/05/2019 14:13:19.

Documentos Diversos - Outros - ORIENTAÇÃO SUJEITO PASSIVO

Auto de Infração - IPI 2014 E 2015

Termo de Encerramento de Ação Fiscal - IPI 2014 E 2015

Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - IPI 2014 E 2015

Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - IPI 2014 E 2015

Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - CLASSIFICAÇÃO FISCAL IPI 2014 E 2015

A data da ciência, para fins de prazos processuais, será a data em que o destinatário efetuar consulta à mensagem na sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º (décimo quinto) dia após a data de entrega acima informada.

-----

#### TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM -COMUNICADO

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 11/06/2019 09:31:53.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 31/05/2019 14:13:19

Documentos Diversos - Outros - ORIENTAÇÃO SUJEITOPASSIVO

Auto de Infração - IPI 2014 E 2015

Termo de Encerramento de Ação Fiscal - IPI 2014 E 2015

Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - IPI 2014 E 2015 Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - IPI 2014 E 2015

Relatório Fiscal do Auto de Infração - Refisc - CLASSIFICAÇÃO FISCAL IPI 2014 E 2015

DATA DE EMISSÃO : 12/06/2019

Não há divergência sobre o endereço eletrônico em si ou a remessa. De todo o modo, cabe mencionar que a decisão recorrida fez a verificação e registrou:

Dito isso, vejamos as características do presente processo:

1º) Em consulta ao sistema CXPOSTALRFB, verificamos que o impugnante aderiu ao Domicílio Tributário Eletrônico 12/08/2014, tendo como representante legal, o Sr. Aristarco de Paula Martins Neto, atual presidente da empresa;

HISTÓRICO DAS OPÇÕES				
Operação	Data/Hora	Termo Assinado	Usuário da Operação	Certificado
Adesão Informações Adicionais	12/08/2014 10:55:56		CPF: 601.951.937-68 Nome: ARISTARCO DE PAULA MARTINS NETO Condição: Representante Legal IP: 177.124.110.11	Tipo Certificado: Pessoa Jurídica Emissor: AC SERASA RFB v2 Serial: 7962 0999 60CE 3857

2º) A notificação do lançamento se deu pelo meio eletrônico, com envio para o Domicílio Tributário Eletrônico do contribuinte, com recebimento em 11/06/2019 (fls.1727), fato confirmado pelo mesmo em sua impugnação.

Ainda é possível mencionar as instruções normativas que disciplinaram a intimação por meio eletrônico, de acordo com a previsão acima transcrita do § 6º do art. 23 do PAF. A IN SRF nº 580, de 2005 instituiu Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (eCAC), com o objetivo de propiciar o atendimento aos contribuintes de forma interativa, por intermédio da Internet. O inciso XII do art. 2º dessa norma complementar disciplinou como se seria fixado o endereço eletrônico a que se refere o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 2º O e-CAC possibilitará, entre outras, as seguintes opções de atendimento:

(...)

XII criação de endereço eletrônico para comunicação entre a administração tributária e o sujeito passivo.

Na sequência, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 664, de 2006, que em seu art. 1º instituiu o Domicílio Tributário Eletrônico DTE:

Art.1º Ficam aprovados o Termo de Opção por Domicílio Tributário Eletrônico e o Termo de Cancelamento de Opção por Domicílio Tributário Eletrônico constantes, respectivamente, dos Anexos I e II.

§ 1º Os Termos a que se refere o caput estão disponíveis no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), na página da Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço § 2º Para acesso ao e-CAC é obrigatória a utilização de certificado digital válido, conforme disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 580, de 12 de dezembro de 2005.

Caso haja a opção pelo DTE, o correio eletrônico será utilizado pela RFB de modo geral. Não há opção por ser cientificado por esta via em determinado caso, em outro não.

A empresa indica que recebeu inúmeras mensagens na caixa postal e que a da autuação em questão não foi percebida, só tendo tomado ciência efetivamente quando do recebimento de carta-cobrança, após.

Se fosse aceito esse critério, seria necessário um juízo subjetivo da RFB e, no caso, do órgão julgador, para interpretar a intenção do contribuinte e sua boa-fé. No caso, não é possível tal apreciação. O contribuinte foi cientificado em conformidade com o que prevê a norma. O aviso de cobrança não é ato de constituição de crédito tributário nem traduz, por si só, qualquer relação jurídico-tributária. Como o nome diz, trata-se de um aviso para adimplir débitos, inclusive os declarados, de modo a evitar consequências, como a sua execução. O aviso de cobrança não traz a fundamentação de uma dívida, apenas retrata uma relação jurídico-tributária já existente. Eles não têm força constitutiva e não são, portanto, impugnáveis ou recorríveis.

O Carf tem decidido na linha acima indicada. Citam-se algumas decisões de diferentes períodos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. OPÇÃO.

Ao optar pelo DTE, o contribuinte se obriga às condições integrais do Termo de Opção, inclusive a de realizar o acompanhamento das mensagens registradas em sua caixa postal eletrônica, inviabilizando qualquer argumento contrário às suas cláusulas.

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. COMUNICAÇÃO POR MEIO ELETRÔNICO.

Considera-se eficaz a ciência de auto de infração quando realizada por meio eletrônico (internet) no Domicílio Tributário Eletrônico DTE eleito pelo contribuinte perante a Receita Federal, nos termos do processo administrativo fiscal.

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO LEGAL DE RECURSO.

Constatado nos autos que a Impugnação foi apresentada após o transcurso do prazo de trinta dias da intimação válida, deve-se considerá-la intempestiva

(Processo: 12448.724787/2016-02; Acórdão: 1301-002.999; Sessão: 12/04/2018; 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção).

-----  
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2007

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

Comprovado nos autos que a impugnação foi apresentada após o prazo de trinta dias, contados da data em que foi feita a intimação da exigência, conforme previsto no artigo 15 do Decreto 70.235, de 1972, correta a decisão do Colegiado de primeiro grau que rejeitou a preliminar de tempestividade.

PRECLUSÃO PROCESSUAL.

A declaração de intempestividade da impugnação, pelo Acórdão de primeira instância administrativa, além de impedir a instauração da fase litigiosa do procedimento, restringe o mérito a ser examinado no âmbito do recurso voluntário, que fica limitado à contrariedade oferecida a essa declaração.

Recurso Voluntário negado.

(Processo: 19515.001907/2007-07; Acórdão: 3202-000.495; Sessão: 26/04/2012; 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção).

-----  
ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/10/2005 a 16/05/2008

(...)

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO. PEREMPÇÃO CARACTERIZADA. INTIMAÇÃO ELETRÔNICA REGULAR. PROCURADOR DESAUTORIZADO. DESCABIMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Restando demonstrado nos autos que a intimação do sujeito passivo solidário, através do Domicílio Tributário Eletrônico DTE pela RFB, foi efetivada nos termos do § 2º, inciso III, alínea 'b', do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, descabe a arguição de nulidade da referida intimação, por ter sido acessada por funcionário não habilitado para tal atividade.

(Processo: 12466.000160/2010-41; Acórdão: 3302-005.372; Sessão: 23/03/2018; 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção).

-----  
Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2011

TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. INTIMAÇÃO REALIZADA POR DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO (DTE). VALIDADE. SÚMULA CARF Nº 9. TEMPESTIVIDADE NÃO CARACTERIZADA. RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO.

É válida a intimação realizada via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), mesmo que o recebedor da notificação não possua poderes específicos para atuar no processo, conforme previsto na Súmula CARF nº 9. A gestão do DTE e a designação dos responsáveis pelo seu acesso são de responsabilidade do contribuinte. Tendo a impugnação sido apresentada fora do prazo legal, configura-se a sua intempestividade, impossibilitando o conhecimento do mérito. Recurso voluntário improvido.

(Processo: 12448.724786/2016-50; Acórdão: 1001-003.658; Sessão: 03/12/2024; 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção)

Assim, é válida a ciência realizada em 11/06/2019. A apresentação da impugnação se deu em 14/11/2019, após o recebimento da carta-cobrança, pela qual teria tido conhecimento da autuação. Desse modo, não é possível conceder em julgamento a reabertura de prazo, seja por interpretação mais favorável ao contribuinte ou boa-fé. Não há essa previsão legal. Se assim não fora, não haveria prazo no PAF, que dependeria de avaliação subjetiva caso a caso do comportamento da empresa.

Uma vez intempestiva a impugnação, as consequências estão previstas no art. 56 do Decreto 7.574/2011

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da

intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

(...)

§ 2º Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

A decisão que julgou intempestiva a impugnação deve ser mantida. Não cabe, portanto, apreciar o mérito do litígio.

#### Da Decadência

Como visto no relatório, a empresa argumenta, em caráter suplementar, que a discussão da decadência não poderia ser desconhecida, uma vez ser matéria de ordem pública, a ser reconhecida a qualquer tempo e em qualquer jurisdição.

De fato, é de se concordar que a decadência fulmina o lançamento *ab initio*, uma vez inexistente o próprio direito quando da ação. A decadência afeta a própria validade do ato jurídico, sendo considerada matéria de ordem pública, que não deve ser ignorada por quem couber apreciar.

A decadência poderia ser concedida de ofício. Porém, com relação ao conhecimento pela unidade de julgamento, a jurisprudência caminhou com algumas ressalvas. O entendimento recente tem sido de que, em caso de intempestividade, não se inaugurou a competência regimental do Carf. Tal entendimento tem suporte na jurisprudência do STJ. Veja-se:

#### **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, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe do dia 12/12/2017; Recorrente: Estado do RS).

(gn).

-----  
PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INTEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO INTERRUPTÃO DO PRAZO PARA OS RECURSOS POSTERIORES. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL INTEMPESTIVO. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em 26/02/2018, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Nos termos da jurisprudência há muito sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, "os embargos de declaração sempre interrompem o prazo para interposição de outros recursos, a menos que seja reconhecida a sua intempestividade" (STJ, AgRg no REsp 1.545.435/PR, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 23/05/2016).

(...)

IV. No caso, após o acolhimento dos Declaratórios, opostos pela parte ora agravada – no que se refere à aplicação do art. 1º-F da Lei 9.494/97, com a redação da Lei 11.960/2009 –, o Estado de Minas Gerais opôs Embargos de Declaração – alegando tão somente a ocorrência de prescrição do direito de ação –, os quais foram considerados intempestivos, não porque os Embargos de Declaração anteriores fossem destituídos de efeito interruptivo, mas porque os Embargos Declaratórios do Estado foram apresentados após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias do acórdão considerado, pelo Tribunal de origem, como efetivamente embargado.

V. Os Embargos de Declaração não conhecidos, por intempestividade, não interrompem o prazo para interposição dos demais recursos, e, "**ainda que se trate de matéria de ordem pública, seu exame em sede de recurso especial somente é possível caso se conheça do recurso**" (STJ, AgRg no AREsp 731.747/MG, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, DJe de 29/09/2015). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.367.534/DF, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, DJe de 22/06/2015.

VI. In casu, o acórdão recorrido, integrado pelo julgamento dos primeiros Embargos de Declaração da parte ora agravada, foi disponibilizado em 09/02/2017, quinta-feira, considerando-se publicado em 10/02/2017, sexta-feira, tendo ocorrido a intimação pessoal do Estado de Minas Gerais em 13/02/2017, segunda-feira, na vigência do CPC/2015. O Recurso Especial, no entanto, foi interposto somente em 22/05/2017, segunda-feira, após o transcurso do prazo

recursal de 30 (trinta) dias úteis, em face dos arts. 183, caput, e 1.003, § 5º, do CPC/2015.

VII. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp nº 1.210.621/MG, rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe do dia 08/06/2018; Agravante: Estado de MG)

(gn)

O STF também assim julgou:

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 ACLARATÓRIO 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 nº 571 AGR-ED/SP, rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe do dia 27/10/2017).

A jurisprudência do Carf também tem caminhado no sentido de que o conhecimento de ofício da decadência somente é possível se ultrapassado o juízo de admissibilidade, em especial com relação à tempestividade. No caso, intempestiva a impugnação, nem foi inaugurado o litígio, uma vez que a apreciação se limitou a preliminar de tempestividade. Transcreve-se duas ementas recentes do Carf que enfrentaram a questão das matérias de ordem pública vis-à-vis a intempestividade:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO. INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO (DTE). CAIXA POSTAL NO E-CAC. PREVISÃO LEGAL. PAF.

A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de 30 (trinta) dias da ciência da decisão. Para fins de ciência, a intimação será feita por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante envio ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) do sujeito passivo, consistente na Caixa Postal atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC. **Não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal intempestiva.**

(Processo: 15746.720848/2020-64; Acórdão: 1402-007.113; Sessão: 12/09/2024; 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção).

(gn).

-----

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

(...)

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

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

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

(Processo: 12448.724685/2015-06; Acórdão: 9101-006.776; Sessão: 05/10/2023; CSRF da 1ª Seção).

(gn).

Segue-se nessa linha. O recurso voluntário deve ser admitido apenas com relação à intempestividade, já questionada em preliminar quando da impugnação.

De todo o modo, cumpre um breve comentário sobre a decadência. Não tendo havido pagamento antecipado de IPI e nem crédito confirmado pela fiscalização, a decadência será regida pelo art. 173, I, do CTN. A fiscalização não confirmou o saldo credor de 2013, utilizado em janeiro de 2014. Assim, o prazo para lançar o período de janeiro de 2014 se iniciou em 01/01/2015 e esgotou em 31/12/2020. Como o lançamento se deu em junho de 2019, não existiria revisão de lançamento por decadência a fazer. Veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 31/01/2009 a 30/06/2012

(...)

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se o prazo de decadência de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

(Processo: 13830.722780/2014-25; Acórdão: 3301-005.697; Sessão: 25/02/2019; 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção).

-----  
Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. IPI. DEDUÇÃO DE DÉBITOS COM CRÉDITOS INDEVIDOS. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência vinculante do STJ para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência de pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial do art. 173, I do CTN (cinco anos, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). A presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, somente opera em relação a créditos admitidos pelo regulamento. Sendo ilegítimos os créditos glosados e tendo os saldos credores da escrita fiscal dado lugar a saldos devedores que não foram objeto de pagamento antes do exame efetuado pela autoridade administrativa, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

(Processo: 19515.006091/2009-61; Acórdão: 9303-015.481; Sessão: 17/07/2024; CSRF - 3ª Turma).

-----  
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

(...)

GLOSA. SALDOS CREDITORES. ANOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A atividade de glosar créditos aproveitados pelo contribuinte, mas por ele não comprovados, faz parte da tarefa da autoridade administrativa de correta quantificação do valor do tributo devido no período fiscalizado, em conformidade com o disposto no art. 142 do CTN. As normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do

CTN e 173 do CTN determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo para o Fisco constituí-lo.

A vedação desses dispositivos restringe-se à constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, não atingindo a atividade obrigatória de apuração do imposto devido no período fiscalizado quando este não esteja abrangido pela decadência. Inexiste qualquer norma legal que vede a fiscalização de glosar créditos não comprovados pela contribuinte no período de apuração sob análise, ainda que a título de saldos credores de períodos anteriores.

(...)

(Processo: 11634.000093/2009-89; Acórdão: 3402-006.617; Sessão: 22/05/2019; 2ª Turma, 4ª Câmara, 3ª Seção).

### Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar