



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10437.723453/2019-50
ACÓRDÃO	9202-011.553 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ARNOLD FIORAVANTE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO NÃO CONHECIDO PELA TURMA ORDINÁRIA NO CARF. NÃO APRECIAÇÃO DE OFÍCIO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA RELATIVA À DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO QUE SE PRETENDIA FOSSE ANALISADA PELO COLEGIADO RECORRIDO. IMPOSSIBILIDADE POR AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DIANTE DA EXTEMPORANEIDADE COM A PERDA DO PRAZO PARA RECORRER POR PARTE DO CONTRIBUINTE.

Mesmo sendo a decadência uma matéria de ordem pública a sua análise pelo CARF, órgão julgador colegiado paritário do contencioso administrativo fiscal, depende do conhecimento do recurso, o qual deve ser proposto no prazo legal estabelecido pelo Decreto nº 70.235. Trata-se de questão de competência a ser respeitada, que é outro critério de ordem pública, não se cuidando de mero formalismo.

É assegurado ao Contribuinte a interposição de Recurso Voluntário, o qual deve ser exercido no prazo de 30 (trinta) dias. Não exercido este direito, no prazo legal, encerra-se a competência do contencioso administrativo fiscal, inclusive pelo órgão paritário (CARF), para o controle de legalidade do lançamento de ofício e para a revisão de tema tratado pela decisão de primeira instância (decisão da DRJ).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 2.440/2.455, *páginas 850/865, volume 3 do pdf*) — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em despacho prévio de admissibilidade (e-fls. 2.491/2.495, *páginas 901/905, volume 3 do pdf*) interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 5/10/2023, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que não conheceu do recurso voluntário em razão da intempestividade, consubstanciada no **Acórdão nº 2401-011.457** (e-fls. 2.429/2.432, *páginas 839/842, volume 3 do pdf*), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria **(i) “conhecimento de ofício da decadência no caso de recurso voluntário intempestivo”**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSO INTEMPESTIVO. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância após o prazo legal de trinta dias.

MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA. RECURSO INTEMPESTIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Mesmo cuidando de matéria de ordem pública, a sua análise pelos órgãos julgadores depende do conhecimento do recurso.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário por intempestividade.

Dos Acórdãos Paradigmas

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 3402-004.902**, Processo nº 10935.002625/2007-01 (e-fls. 2.463/2.469, páginas 873/879, volume 3 do pdf), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Ementa do acórdão paradigma (1)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/01/1999

INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

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

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

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

(...)

Também, indicou-se como paradigma decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2402-009.007**, Processo nº 11080.007398/2007-63 (e-fls. 2.470/2.478, páginas 880/888, volume 3 do pdf), cujo precedente colaciona a seguinte ementa no essencial:

Ementa do acórdão paradigma (2)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/11/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 69. OCORRÊNCIAS INDIVIDUALIZADAS. DECADÊNCIA PARCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. EFEITO TRANSLATIVO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE, INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO. IRRELEVÂNCIA. PRINCÍPIOS DA UTILIDADE DO PROCESSO E DA ECONOMIA PROCESSUAL.

A aferição de ofício da decadência, ainda que parcial, independe da apreciação do conteúdo do recurso voluntário em si, vez que é suficiente apenas o simples

cotejo das datas de constituição do crédito tributário e do período objeto do lançamento, que, inclusive, prescinde de arguição do sujeito passivo, tendo em vista que, se identificada a decadência, ainda que parcial, esta deve ser reconhecida de plano, inclusive de ofício, a qualquer tempo e grau recursal.

Não deve prevalecer o formalismo processual a propiciar, em virtude do não conhecimento do recurso voluntário, a continuidade da lide tributária em face da totalidade do crédito tributário, quando se sabe, de antemão, que parte daquele já se encontra extinto por decadência (art. 156, V, do CTN), e que esta deve ser reconhecida de ofício a qualquer tempo e grau recursal.

O processo administrativo fiscal não é um fim em si mesmo e a sua noção é teleológica, voltada para a finalidade de exercício da tutela administrativa no caso concreto, consubstanciada na resolução de questões de fato e de direito atinentes ao controle de legalidade do ato administrativo do lançamento do crédito tributário.

A continuidade da lide tributária em face da totalidade do crédito tributário lançado, em decorrência do não conhecimento do recurso voluntário, quando evidente o advento parcial da decadência, atenta contra o princípio da economia processual, vez que a máquina pública permanecerá em movimento, inclusive mediante a possibilidade de cobrança indevida da totalidade da exação, e, na hipótese extrema, de ajuizamento de execução fiscal, quando, desde já, a autoridade julgadora de segunda instância poderia ter depurado do lançamento as competências atingidas pela decadência, mediante o seu reconhecimento de ofício, vez que dela tomou conhecimento pelo simples cotejo das datas de constituição do crédito tributário e do período objeto do lançamento.

grifei

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação tempestiva do contribuinte (e-fls. 1.952/2.011, *páginas 444/503 do volume 3 do pdf*), após notificado em 13/12/2019, insurgindo-se em face do lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 1.889/1.929, *páginas 381/421 do volume 3 do pdf*).

O lançamento se efetivou por meio de Auto de Infração, relativo ao ano-calendário 2014, para exigência de imposto (IRPF) suplementar, incluindo multas de ofício e juros de mora, em razão de omissão de rendimentos decorrente de apuração de Acréscimo de variação Patrimonial a Descoberto (APD), ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 08-51.677 - 1ª Turma da DRJ/FOR (e-fls. 2.107/2.188, *páginas 517/598 do volume 3 do pdf*), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento a partir da apreciação do pedido de cancelamento do ato

administrativo deduzido na impugnação. Também, manifestou-se sobre o cabimento da qualificação da multa de ofício, vez *“que amparada em motivação jurídica e fática”*, de modo que *“deve prevalecer a majoração da penalidade pecuniária no patamar sugerido pelo Autuante”*. Na sequência, a DRJ assenta: *“A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada”*.

Após interposição de recurso voluntário intempestivo pelo sujeito passivo (e-fls. 2.202/2.274, *páginas 612/684 do volume 3 do pdf*), que foi contra-arrazado pela Fazenda Nacional (e-fls. 2.385/2.399, *páginas 795/809, volume 3 do pdf*), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

É incontroverso que o recurso voluntário foi apresentado de forma intempestiva e, por isso, não foi conhecido pelo Colegiado *a quo*, o qual, diante do não conhecimento, deixou de apreciar alegação de decadência, não exercendo de ofício análise e declaração acerca do lustro decadencial, não revisando o ponto tratado pelo DRJ.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com os paradigmas preteritamente citados, assim estando indicada a matéria para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Todavia, registro que a admissão foi parcial, uma vez que a matéria *“conhecimento de ofício do tema multa qualificada no caso de recurso voluntário intempestivo”* não foi admitida.

Houve interposição de agravo, porém restou rejeitado (e-fls. 2.511/2.513, *páginas 921/923, volume 3 do pdf*), confirmando-se a admissão prévia parcial para seguimento do recurso especial em relação a temática já destacada com indicação paradigmática correlata.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e apreciar de ofício a decadência do lançamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente pretende rediscutir exatamente a matéria (i) **“conhecimento de ofício da decadência no caso de recurso voluntário intempestivo”**.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, conforme razões postas em decisões paradigmas. Diz que a decadência deve ser conhecida de ofício.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 2.520/2.523, *páginas 930/933, volume 3 do pdf*) a parte interessada (Fazenda Nacional) não se manifesta acerca do conhecimento do recurso especial. No mérito, aduz que a tempestividade da peça recursal do recurso voluntário é requisito necessário para o seu conhecimento, de forma que, sem ela, ocorre a preclusão temporal, intransponível, de forma que a decadência, mesmo sendo matéria de ordem pública, e ainda que tratada como preliminar, embora sendo, em verdade, matéria de mérito, não pode ser apreciada de ofício pelo Colegiado *a quo*, pois o recurso não atendeu pressuposto legal para o seu próprio conhecimento.

Sustenta, ainda, que reformar a decisão recorrida é violar norma legal do Decreto nº 70.235 que prevê prazo expresso para recorrer. Se o prazo foi perdido, então não se deve conhecer de qualquer matéria. Alega, inclusive, que a pretensão recursal, se reformada a decisão *a quo*, violará o princípio do devido processo legal e seus consectários, como o princípio da isonomia, da paridade de armas, do contraditório, da legalidade, dentre outros.

Cita em reforço de sua tese os Acórdãos nsº 9202-007.615 e 9202-009.526.

Requeru, assim, a manutenção do acórdão infirmado.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte, para reforma do **Acórdão CARF nº 2401-011.457**, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com os seus respectivos paradigmas:

(i) Matéria: “conhecimento de ofício da decadência no caso de recurso voluntário intempestivo”

(i) Paradigma (1): Acórdão 3402-004.902

(i) Paradigma (2): Acórdão 2402-009.007

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedentes previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto como integrativo apenas neste específico ponto (§ 1.º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Outrossim, observo o atendimento dos requisitos regimentais.

Em relação a divergência jurisprudencial, ela restou demonstrada, conforme bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

Os casos fáticos-jurídicos estão no âmbito de fiscalização com lançamento de ofício, o qual é impugnado e, por isso, abre-se processo administrativo fiscal. Em peça processual o contribuinte faz constar prejudicial de mérito de decadência do lançamento e pretende, assim,

cancelar o lançamento de ofício, conquanto apresente o instrumento de forma intempestiva, perdendo o prazo estabelecido em lei.

Cotejando-se os fundamentos do acórdão recorrido com a ementa do primeiro paradigma, denota-se a existência de nítido dissenso jurisprudencial, já que no acórdão recorrido não se admite a possibilidade de passar ao exame de matérias de ordem pública como a decadência no caso do recurso voluntário ser intempestivo, enquanto que no acórdão paradigmático tem-se a consideração de que a prejudicial de decadência, por ter natureza de ordem pública, poderia ser analisada pelo colegiado a despeito da intempestividade do recurso.

Quanto ao segundo paradigma, ele também apreciou a matéria superação da intempestividade sob o prisma da decadência, por ser matéria de ordem pública.

As teses jurídicas, portanto, são antagônicas e o conjunto fático se equivale. O recorrente consegue demonstrar o prequestionamento e as divergências são perceptíveis.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- **“Conhecimento de ofício da decadência no caso de recurso voluntário intempestivo”**

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força dos precedentes invocados.

Sustenta que o Colegiado *a quo* do CARF deveria ter apreciado, de ofício, a prejudicial de decadência do lançamento, ainda que tenha reconhecido ser intempestivo o recurso voluntário.

Muito bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente. Isto porque, não se aprecia matéria de ordem pública – *como a prejudicial de mérito de decadência do lançamento* –, quando o recurso não supera o requisito da admissibilidade.

A devolutividade do recurso não ocorreu exatamente por ter sido obstada pela intempestividade e quem a ocasionou foi o contribuinte ao deixar de observar prazo legal.

A problemática presente é uma questão de competência. Falece ao CARF qualquer competência, se o recurso é intempestivo.

Veja-se que o Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento (art. 5º, caput) e que os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo

ou deva ser praticado o ato (art. 5º, parágrafo único). Se o recorrente perdeu o prazo de trinta dias do recurso voluntário (Decreto 70.235, art. 33), então não se estabeleceu a competência do CARF para apreciar a decadência.

Não há competência para o CARF controlar a legalidade do lançamento se o recurso é extemporâneo, tampouco para controlar conclusão da decisão da DRJ em primeira instância. Não sendo superado o juízo de admissibilidade, não se aprecia o mérito, sob pena de ser declarada uma inconstitucionalidade *incidenter tantum* do Decreto nº 70.235, de 1972, vedada no Regimento Interno do CARF e pela súmula deste Egrégio Conselho, a saber: "*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

A competência (sua ausência para o CARF) também é questão de ordem pública.

Importante entender que uma questão de ordem pública suscitada pelo contribuinte, tal como a decadência, ainda que não tratada pela primeira instância, poderia ser analisada em acórdão de recurso voluntário, sem que se caracterizasse supressão de instância, todavia, para tal providência ocorrer seria necessário considerar que a fase litigiosa do procedimento restasse em curso, o que não é o caso com recurso voluntário intempestivo, pois, após o prazo recursal não exercido a tempo, a decisão da DRJ torna-se definitiva e a revisão de ofício passa a competir a exclusivamente à unidade de origem, se for o caso e se entender que não tem afronta ao trânsito em julgado administrativo. O caso prático teve decadência e multa qualificada apreciada e mantida pela DRJ (decisão de primeira instância).

Importante, também, compreender que em se tratando de processo administrativo fiscal federal pode-se observar de forma subsidiária a Lei nº 9.784, de 1999 (art. 69) ou de forma direta e imediata o Decreto nº 70.235, de 1972 com *status* de lei.

Muito bem. Na Lei nº 9.784, de 1999, tem-se o disposto no art. 63, I, § 2º⁽¹⁾, confirmando que o recurso fora do prazo não será conhecido. Entretanto, a legislação avança e diz que este não conhecimento não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, salvo quando houvesse preclusão para a própria administração.

Ocorre que, essa norma não se aplica ao caso destes autos, pois, na situação aqui tratada, penso que existe norma própria no Decreto nº 70.235, que afasta a aplicação subsidiária, ou até supletiva, da Lei nº 9.784.

É que o Decreto nº 70.235 prevê que a lide não persiste com a intempestiva, falecendo daí a revisão pelo CARF, de modo que não poderia ensejar a manifestação de ofício do Colegiado do Egrégio Conselho, pois não há competência ocasionando ausência de poderes para decidir. Encerrou-se, do ponto de vista normativo, o contencioso.

O que aqui se discute, em última medida, é se o encerramento foi correto. E, aliás, como foi intempestivo o recurso, então houve correção no encerramento do contencioso.

¹ Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto: I - fora do prazo; § 2.º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.

Em acréscimo, importante dizer que como a Turma *a quo* não avançou para o mérito e sendo a decadência uma prejudicial deste, não houve, efetivamente, como apreciar a matéria.

De toda sorte, em continuidade, considerando o disposto no art. 63, II, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999², que reza que deve ser indicada a autoridade competente ou, em outras palavras, que se deve indicar o caminho para solucionar o impasse processual já que a Turma *a quo* não apreciou o controle de legalidade sobre a matéria de ordem pública relacionada com a decadência e isso precisa ser pronunciado (*caso, por eventualidade, possa, por hipótese, se entender que não há o trânsito em julgado administrativo, face ao pronunciamento da DRJ sobre a decadência ou porque se observe algum erro de fato necessário a ser revisado*), entendo por bem esclarecer como se resolve, a meu aviso, a problemática da competência em espécie e, neste âmbito, o exercício do controle de legalidade sobre a decadência.

Pois bem. A norma do art. 63, I, § 2º, da Lei nº 9.784, nesta situação, destina-se a autoridade de origem (DRF), pois ela é a competente para o pronunciamento³ em caso de inexistência de competência para o contencioso administrativo fiscal. Na DRF se originou o lançamento de ofício e compete a autoridade fiscal a revisão do controle de legalidade de seus próprios atos.

A DRF de origem ou preparadora detém competência plena para controlar a legalidade de seus próprios atos, inclusive para revisão de fato. Pode, assim, apreciar, de ofício, a decadência a partir de análise de fatos (*datas de ocorrência de notificação e dos fatos geradores*). Isto caso não entenda pelo trânsito em julgado administrativo no que, eventualmente, já tenha sido objeto de análise.

A observação atende o disposto no art. 63, II, § 1º, da Lei nº 9.784, que não guarda normatização no Decreto nº 70.235, de modo que resta indicada a competência para a solução da situação, se for hipótese de reapreciar ponto que não tenha sido discutido em contencioso administrativo fiscal.

O art. 290 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 2020, disciplina que, dentre as competências das Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF), há a de revisão de ofício dos créditos tributários lançados.

De igual modo, o inciso IV do art. 308 do mesmo Regimento Interno dispõe que compete às Divisões de Fiscalização (Difis) gerir e executar “*a revisão de ofício dos créditos tributários lançados*”.

A Lei nº 11.457, de 2007, por sua vez, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, que se refere particularmente a Receita Federal do Brasil, prevê amplo direito de petição

² Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto: I - fora do prazo; II - perante órgão incompetente; § 1.º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

³ Caso o litígio tivesse sido instaurado – mas não é o caso –, adianto que meu entendimento é que poderia ser conhecida a matéria até mesmo de ofício.

ao contribuinte, conforme disciplinamento no art. 45 do citado diploma legal, enquanto o art. 24 prevê o prazo para resposta (ou seja, haverá dever de responder), ainda que se cuide de prazo impróprio.

Além disso, o sobredito Regimento Interno da Receita Federal do Brasil enuncia que compete às Agências da Receita Federal do Brasil (ARF) e aos Postos de Atendimento da Receita Federal do Brasil (Posto) gerir e executar as atividades de atendimento ao cidadão. Também, preceitua que compete aos Centros de Atendimento ao Contribuinte (CAC) gerir e executar as atividades de atendimento presencial e orientação ao cidadão. Decerto, é possível, portanto, recepcionar documentos e formalizar processos administrativos ou protocolar pedidos de revisão, de modo que se assegure o cumprimento do direito de petição do art. 45 da Lei nº 11.457, de 2007.

Registre-se, outrossim, que o art. 53 da Lei nº 11.941, de 2009, disciplina que a prescrição dos créditos tributários pode ser reconhecida de ofício pela autoridade administrativa (competente). Neste caso, entendo que o enunciado para ter sua máxima eficácia e carga normativa se pronuncia abarcando a decadência, ainda que não haja a expressa menção. O parágrafo único do referido artigo, por sua vez, reforça essa ideia de abarcar a decadência e nele se dispõe que o reconhecimento de ofício a que se refere o caput aplica-se inclusive às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, às contribuições instituídas a título de substituição e às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos.

O Parecer Normativo COSIT nº 8, de 2014, bem como o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2, de 2016, indicam a unidade de origem (DRF) como competente para verificar de ofício aspecto relativo à decadência (com particularidades em caso de trânsito em julgado administrativo, o que competirá a DRF também analisar e decidir, sem ser em esfera de contencioso do Decreto 70.235), **sendo mais um elemento a apontar a correta competência para o caso, após esgotamento do contencioso administrativo (por perda de prazo pelo contribuinte), afastada a competência do julgador do Colegiado paritário do contencioso fiscal, já que o contribuinte perdeu o prazo e ceifou o Colegiado de competência controladora.**

Ademais, sendo a decadência uma causa de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, V), **a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PFN) incluiu no seu chamado “PRDI” (Pedido de Revisão de Dívida Inscrita)** a reanálise dos requisitos de certeza e de exigibilidade dos débitos de natureza tributária, no controle de legalidade dos débitos que lhe são encaminhados para inscrição em dívida ativa da União.

Logo, ainda que na fase de inscrição da dívida, o contribuinte poderá rever a questão da decadência, ou qualquer outra matéria de ordem pública, também dispondo da competência da Procuradoria da Fazenda Nacional. Aliás, **a PFN ao contrarrazoar o recurso especial acabou, por outras palavras, reforçando que se trata de uma questão de competência e que o controle de legalidade, pela perda do prazo recursal, sai do âmbito do contencioso**

administrativo fiscal e vai para a Administração Tributária (DRF, Receita Federal do Brasil) ou, posteriormente, **para a própria PFN, em caso de PRDI que seja formulado oportunamente.**

A questão, respeitosamente, é observar a competência correta e adequada no momento próprio e entender que a integração do processo administrativo federal (Lei nº 9.784, art. 69) e do novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, art. 15) com o PAF – Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235) deve ser supletiva e/ou subsidiária, então, como há norma específica no PAF, **tem-se que a intempestividade do recurso voluntário não abriu a competência para o CARF.**

Importa destacar que o CARF, órgão paritário, com participação de representantes dos contribuintes, participa do controle de legalidade do lançamento de ofício quando exclusivamente estiver aberta a sua competência para seus pronunciamentos, na forma e limites previstos no Decreto nº 70.235, que tem *status* de lei, e da Lei nº 11.941, de 2009, todavia não é integrante da Administração Tributária Federal, que é exclusividade da Receita Federal do Brasil, a teor do art. 1º da Lei nº 11.457, de 2007, ainda que integre conjuntamente a estrutura organizacional do Ministério da Fazenda, a teor do Decreto nº 11.907, de 2024, por isso que ambos (Secretaria da Receita Federal do Brasil e CARF) têm autonomia funcional um em relação ao outro.

Por conseguinte, caberá ao contribuinte pleitear o que entender de direito junto à autoridade preparadora (DRF) ou à PFN em PRDI, sem prejuízo da origem já efetivar a análise de ofício, quando da liquidação ao tomar conhecimento da situação. De toda sorte, no caso da DRF poderá se manifestar analisando se há, ou não, trânsito em julgado administrativo para o que vier a ser pleiteado e o limite da análise pelo contencioso administrativo fiscal (eventual aspecto de fato diferenciado, quiçá, pela análise da DRF, possa ser revisada sem confronto com decisão terminativa pelo contencioso fiscal).

De mais a mais, *ad argumentandum tantum*, observando a jurisprudência do Colendo STJ⁴, a fim de buscar uma analogia segura para a questão de matéria de ordem pública, constato os seguintes julgados nos quais a decisão de piso era intempestiva e o recurso especial tempestivo e se sustentou a matéria de ordem pública:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA.

1. Recurso especial interposto contra acórdão publicado na vigência do Código de Processo Civil de 2015 (Enunciados Administrativos nsº 2 e 3/STJ).

⁴ "O juízo de admissibilidade é prévio e prejudicial ao juízo de mérito, de modo que, não se ultrapassando o primeiro, não se adentra no segundo. Assim, tendo em vista que o agravo interno sequer ultrapassou a admissibilidade, pois não preencheu o requisito da tempestividade, é inviável qualquer pronunciamento sobre as questões aventadas no reclamo, ainda que se tratem de matéria de ordem pública." (EDcl no AgInt no AREsp 1.056.566/SP, QUARTA TURMA, julgado em 05/06/2018, DJe 12/06/2018)

2. Não viola o artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 nem importa negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota, para a resolução da causa, fundamentação suficiente, porém diversa da pretendida pelo recorrente, para decidir de modo integral a controvérsia posta.

3. A tempestividade, por se tratar de um dos requisitos de admissibilidade do recurso, é condição indispensável para o exame do mérito, não sendo superável, ainda que se trate de questão de ordem pública.

4. Agravo interno não provido.

(AgInt no AREsp 1.347.850/DF, TERCEIRA TURMA, julgado em 18/02/2019, DJe 21/02/2019)

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 do pressuposto 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 1.633.948/RS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017)

Por fim, após toda a abordagem, importa observar que o debate que aqui foi enfrentado, ao fim e ao cabo, é uma questão de competência, a qual deve ser plenamente respeitada e observada, sendo a “competência” uma matéria de ordem pública, tanto quanto a decadência, logo não se cuida de mero formalismo, não se trata de economia processual, não se cuida de pretender que o processo administrativo seja um fim em si mesmo.

É apenas uma questão de competência e a situação decorre de ato provocado pelo próprio sujeito passivo, ademais a teoria dos atos próprios veda que o contribuinte, ao ter dado causa ao encerramento da competência do contencioso administrativo fiscal, intente ainda se beneficiar dele (*com suas benesses, como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário*). Isso não significa, entretanto, que vá se executar crédito tributário com lançamento decaído (*se o crédito realmente o for, o que dependerá de análise futura, se permitida e se o órgão competente assim o entender*).

Sendo assim, sem razão o recorrente (Contribuinte).

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência e, no mérito, nego-lhe provimento. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte e, em relação ao mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros