



<b>Processo nº</b>	10480.720109/2007-40
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-005.893 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de janeiro de 2020
<b>Recorrente</b>	USINA SÃO JOSE S/A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2003

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. DUPLO GRAU. CONHECIMENTO PARCIAL APENAS PARA ANALISAR O CONTROLE DE LEGALIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA QUE RECONHECEU A INTEMPESTIVIDADE DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

O recurso voluntário interposto, a tempo e modo, objetivando, dentre outros capítulos, expor preliminar de nulidade da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, sob fundamento de intempestividade desta, deve ser parcialmente conhecido, embora unicamente para realizar o controle de legalidade da referida decisão, a fim de confirmar, ou não, a extemporaneidade.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. RECURSO VOLUNTÁRIO. CONFIRMADA A APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DO INSTRUMENTO DE DEFESA ORIGINÁRIO DEVE SER MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA NÃO SE CONHECENDO QUALQUER OUTRA QUESTÃO.

Comprovado o protocolo a destempo da impugnação, sem que tenha sido apresentada qualquer prova de ocorrência de eventual fato impeditivo, mantém-se a decisão *a quo* por seus próprios fundamentos, não sendo possível à instância superior o conhecimento de quaisquer outras temáticas do recurso voluntário, não tendo a fase litigiosa do procedimento sido tecnicamente instaurada, considerando-se não impugnada as matérias e não formada a lide tributária.

As defesas administrativas estão condicionadas à satisfação do requisito extrínseco de admissibilidade da tempestividade, estando ausente este na impugnação, por interposição extemporânea, não se instaura a lide.

É assegurado ao contribuinte a interposição de impugnação no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do lançamento efetivado por via postal. É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Dicção da Súmula n.º 9 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 132/144), 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. 107/110), proferida em sessão de 30/11/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 11-32.040, da 1.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ/REC), que, por unanimidade de votos, não conheceu a impugnação por intempestividade (e-fls. 78/81), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2003

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. EFEITOS.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa, não suspende a exigibilidade do crédito tributário, nem comporta julgamento de primeira instância quanto às alegações de mérito, porque dela não se toma conhecimento.

Impugnação Não Conhecida.

Crédito Tributário Mantido

## **Do lançamento fiscal**

A essência e as circunstâncias do lançamento, para fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, referente ao ITR, Declaração n.º 04.59448.51, NIRF 0.124.918-5, Código do Imóvel no INCRA 23011100125-24, tendo o início da ação fiscal ocorrido em 30/07/2007 (e-fl. 13), com Notificação de Lançamento lavrada em 30/07/2007 (e-fl. 2), integrada com suas peças complementares (e-fls. 3/12), notificado o contribuinte em 28/11/2007 (e-fls. 74 e 76), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 107/110), pelo que passo a adotá-lo:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/04 [e-fls. 2/5], no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural –

ITR, exercício 2003, relativo ao imóvel denominado “Engenho Cruzinha Setor 4”, localizado no município de Itaquitinga – PE, com área total de 1.302,7 ha, cadastrado na RFB sob o n.º 0.124.918-5, no valor de R\$ 29.688,05 (vinte e nove mil e seiscentos e oitenta e oito reais e cinco centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30/11/2007, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 70.286,45 (setenta mil e duzentos e oitenta e seis reais e quarenta e cinco centavos).

O contribuinte foi intimado a apresentar, entre outros documentos, *“Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados”*. Consta ainda: *“A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB”*, Termo de Intimação Fiscal – TIF n.º 04101/00024/2007, fls. 10/11 [e-fls. 11/12], Aviso de Recebimento – AR, datado de 30/07/2007, fl. 12 [e-fl. 13].

Em resposta ao TIF acima referido o intimado requereu dilação do prazo em mais vinte dias, no que foi atendido conforme fl. 13 [e-fl. 14].

Atendendo ao TIF o Intimado apresentou *“Laudo de Avaliação de Imóvel Rural”*, fls. 17/38 [e-fls. 18/39], *“Laudo de Vistoria Referente ao Engenho Cruzinha, Componente das Terras da Usina São José”*, fls. 39/64 [e-fls. 40/65] e *“Laudo de Vistoria Técnica Realizada em Áreas do Engenho Cruzinha da Usina São José”*, fls. 65/70 [e-fls. 66/71].

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2003 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido ITR, fl. 03 [e-fl. 4], a fiscalização alterou o valor da terra nua e glosou toda a área declarada como de preservação permanente.

O Auto de Infração foi postado nos correios tendo o contribuinte tomado ciência em 28/11/2007, conforme cópia do Aviso de Recebimento – AR, fl. 73 [e-fl. 74].

### **Da Impugnação ao lançamento**

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 31/12/2007 (e-fls. 78/81), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controveverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 107/110), pelo que peço vênia para reproduzir, *litteris*:

Não concordando com a exigência o contribuinte apresentou impugnação de fls. 77/80 [e-fls. 78/81], em 31/12/2007, fl. 77 [e-fl. 78], alegando em síntese:

I – a manifesta intempestividade da lavratura do Auto ora questionado, decorrente da conclusão da auditoria fiscal dessa DRF relativamente à comprovação atendida, dentro do regular prazo concedido, através de Laudo de Avaliação do imóvel rural acima referido, cadastrado sob o NIRF 0.124.918-5, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal;

II – não há, por parte desta empresa, um específico procedimento para determinar, ano a ano, qual seja o valor que deva ser atribuído à terra nua de suas propriedades agrícolas. O que ocorre, sistematicamente, é um rigoroso controle quanto ao uso e a ocupação das terras agricultáveis; a preservação e a manutenção das áreas obrigadas pela cobertura florística do Bioma Mata Atlântica e das demais áreas de preservação obrigatória por imposição de Lei; a manutenção das benfeitorias necessárias ao desenvolvimento da atividade inerente à empresa;

III – faz, sempre que necessário, uma prévia avaliação, a preços de mercado local, para um conhecimento do VALOR TOTAL DOS IMÓVEIS (*sic*), objetivando a correta elaboração das respectivas Declarações do ITR;

IV – faz guarda dessas avaliações procedidas. Tanto é fato que foram estas que serviram para atender ao Termo de Intimação Fiscal inicialmente enviado por essa DRF, o qual após análise foi considerado insuficiente à comprovação do VTN deste imóvel;

V – Foi apresentado Laudo de Vistoria caracterizando a tipologia das matas presepadas com o enquadramento que as remete ao tipo de área isenta da incidência tributária do ITR;

VI – Causa estranheza e inconformismo nesta empresa impugnante a decisão que tomou a auditoria dessa SRF ao concluir que não houve comprovação, por meio do Laudo de Avaliação apresentado, do valor da terra nua declarado na respectiva Declaração do ITR, para o exercício de 2003. Maior estranheza, ainda, ocorre ao ser verificado que da mesma decisão fica consignado não ter havido a comprovação da isenção da área declarada a título de preservação permanente;

VII – faltou ser observado (...) que a legislação tributária vigente, em especial a Lei n.º 9.393, (...) disciplina no inciso I do § 1.<sup>º</sup> do Art. 10: *o Valor Terra Nua – VTN para os efeitos de apuração do ITR, corresponde ao valor do imóvel EXCLUÍDOS os valores relativos às construções, instalações e benfeitorias; às culturas permanentes e temporárias. Às pastagens cultivadas e melhoradas e às florestas plantadas (sic);*

VIII – Faltou considerar também que esse disciplinamento e os valores depurados e demonstrados no Laudo apresentado contemplam, a preços de mercado, os valores aplicáveis às benfeitorias reprodutivas e não reprodutivas incorporadas ao imóvel avaliado, demonstrando, ao final, o valor do imóvel que correspondeu para o exercício requerido.

IX – conforme se depreende do Art. 1.<sup>º</sup> do mencionado Decreto n.º 750, foi disciplinada a proibição de corte, exploração e supressão de vegetação primária ou nos estágios avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 100/110), primeira instância do contencioso tributário, uma vez que sequer a impugnação foi conhecida. Deveras, a decisão *a quo* deixou de conhecer da impugnação por intempestividade. Argumentou que a notificação se deu em 28/11/2007, quarta-feira (e-fls. 74), enquanto a peça impugnatória foi protocolada em 31/12/2007, segunda-feira (e-fl. 78), quando o prazo se efetivou em 28/12/2007, sexta-feira.

### **Do Recurso Voluntário**

Em sede recursal o sujeito passivo, primeiro, afirma que o recurso voluntário interposto em 17/05/2011 (e-fls. 132/144) é tempestivo, em seguida requer a nulidade da decisão de piso apresentando preliminar de tempestividade da impugnação.

Na preliminar de tempestividade da impugnação argumenta que em atendimento aos princípios da legalidade, da verdade material e da informalidade moderada, princípios estes basilares do processo administrativo fiscal, deve ser conhecida e processada a impugnação. Advoga que no processo administrativo fiscal, o que está em jogo é a legalidade da tributação e, por isso, a impugnação deve ser processada, tendo em vista serem relevantes os seus fundamentos quanto à ilegitimidade do lançamento, prevalecendo, deste modo, os princípios da legalidade e da verdade material.

No mérito trata sobre a área de preservação permanente e sobre o Valor da Terra Nua (VTN).

Ao final, reitera os termos da impugnação, postula seja dado provimento ao Recurso Voluntário para, reformando a decisão recorrida, ou determinar o retorno dos autos para que seja apreciada a impugnação, ou para, de logo, julgar improcedente o lançamento de ITR sobre a área de preservação permanente devidamente comprovada.

Requeriu, ainda, que, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN).

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

Após publicação da pauta de julgamento, o contribuinte peticionou, em 10/01/2020 (e-fl. 184), requerendo aplicação da verdade material e o conhecimento de documentos novos que colacionou na ocasião. Tratam-se de decisões judiciais para o mesmo imóvel em relação a outras competências (e-fls. 203/212 e 229/243) e laudo pericial judicial para atestar a mata atlântica em estágio avançado (e-fls. 213/228). Sustenta que no Judiciário, em outra competência, mas para a mesma circunstância, obteve sucesso (decisão favorável reconhecendo 521,2 hectares de mata atlântica, com confirmação no TRF-5), vez que o imóvel tem nítida formação com mata atlântica (floresta nativa em estágio avançado de regeneração).

Por ocasião do julgamento, o recorrente apresentou memoriais reiterando os termos do recurso voluntário.

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. 132/144) atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, a despeito de que não cabe intimação ao advogado do contribuinte (Súmula CARF n.º 110)<sup>1</sup>, e apresenta-se tempestivo (notificação em 15/04/2011, sexta-feira, protocolo recursal em 17/05/2011, e-fl. 132, despacho de encaminhamento, e-fl. 157), 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. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado.

No entanto, o recurso voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível com previsão no Decreto n.º 70.235, há interesse recursal vez que o contribuinte não teve sucesso na DRJ, o recorrente detém legitimidade para recorrer, mas, em contra fluxo, existe, ainda que parcialmente, fato impeditivo e mesmo extintivo deste poder de recorrer em relação a maior parte das matérias de defesa, considerando que a impugnação foi tida por intempestiva pelo juízo de piso e o recurso deve guardar sintonia com o conteúdo decisório anterior.

---

<sup>1</sup> No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço do advogado do sujeito passivo.

Ora, a DRJ (e-fls. 100/110) afirmou que a impugnação (e-fls. 78/81) era intempestiva e que, por isso, não conhecia das matérias de defesa apresentadas pelo sujeito passivo, limitando-se a declarar a extemporaneidade da impugnação.

Neste contexto, o recurso voluntário, dentre os vários capítulos arguidos pelo contribuinte, pode ser conhecido unicamente na parte que trata do controle de legalidade da decisão recorrida quanto à temática da tempestividade da impugnação.

Se, eventualmente, os fundamentos quanto à intempestividade da impugnação forem afastados, então, dar-se-á provimento parcial ao recurso e os autos retornam para a DRJ, a fim de ser julgada a impugnação em sua totalidade. Essa medida, se for o caso, evitará supressão de instância e respeitará a correta leitura do princípio do duplo grau do procedimento fiscal.

Afinal, em regra, a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de “*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*”, de forma que, com raras exceções, o Egrégio Conselho não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ.

O fato do recurso voluntário do contribuinte superar parcialmente a admissibilidade dele próprio (recurso voluntário) não faz instaurar a lide de *per si*; apenas permite que seja controlada a legalidade da decisão de piso no que se refere a tempestividade, ou não, da impugnação. Assim, controlará, inclusive, se foi ou não instaurado o litígio, já que a fase litigiosa do procedimento só se efetiva com a impugnação tempestiva.

Neste diapasão, pontue-se que, face ao não conhecimento da impugnação pela primeira instância, a única admissibilidade possível no recurso voluntário é o conhecimento da temática sobre a legalidade, ou não, da declaração de intempestividade da impugnação.

Então, a admissibilidade do recurso voluntário do contribuinte é parcial, pois nenhuma outra matéria pode ser enfrentada, enquanto não superado o óbice processual, sob pena de se violar o princípio da dialeticidade, das regras de admissibilidade e deixar-se de considerar adequadamente o âmbito recursal e a compreensão do momento correto de instauração da fase litigiosa do procedimento fiscal. Não ocorre efeito translativo neste caso, vez que não houve devolutividade sem superação da admissibilidade da impugnação.

Aliás, como a impugnação foi intempestiva, pode-se dizer que sequer o litígio foi instaurado. Na apreciação do recurso voluntário em tela vai-se apenas analisar se essa conclusão é certa ou errada. Será acertada se a intempestividade da impugnação for confirmada.

Veja-se que tal conclusão de não instauração da lide é bastante sedimentada neste Egrégio Conselho, eis os precedentes:

**Acórdão: 9101-00.216, datado de 28/07/2009 (Processo 10880.001828/91-63)**  
RECURSO INTEMPESTIVO E DECADÊNCIA SUSCITADA DE OFÍCIO. A intempestividade impede o conhecimento da peça recursal, inclusive para fins de se suscitar decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento.

**Acórdão: 1402-002.079, datado de 21/01/2016**  
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ  
Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRECIAÇÃO.  
PRECLUSÃO.

É preclusa a apreciação de recurso voluntário quando considerada intempestiva a apresentação da correspondente impugnação.

**Acórdão: 1302-003.222, datado de 21/11/2018**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. LIDE NÃO INSTAURADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se deve conhecer de recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, por intempestiva. Caso em que não se instaurou a fase litigiosa do processo administrativo.

**Acórdão: 3202-001.018, datado de 26/11/2013**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. APRECIAÇÃO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE.

Matéria de ordem pública pode ser analisada de ofício e a qualquer tempo, desde que instaurado o litígio, o que ocorre por meio da apresentação tempestiva da impugnação. Incabível a apreciação de alegada matéria de ordem pública quando não conhecida a impugnação, por intempestividade.

IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA, POR INTEMPESTIVIDADE. LIMITES DA MATÉRIA A SER APRECIADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA DE JULGAMENTO.

Cabe à Turma julgadora administrativa de segunda instância apreciar tão-somente a matéria trazida no recurso voluntário relativa à tempestividade da impugnação, não devendo ser conhecido o recurso na parte que extrapole a questão apreciada em primeira instância.

Recurso voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, recurso negado.

**Acórdão: 1402-002.180, datado de 03/05/2016**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Petição apresentada fora do prazo não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento e não suspende a exigibilidade do crédito tributário, salvo se suscitada a tempestividade como preliminar.

**Acórdão: 3301-006.119, datado de 21/05/2019**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

SOLIDARIEDADE. OPERAÇÕES DE CÂMBIO. INTEMPESTIVIDADE

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem é objeto de decisão, não sendo possível, portanto, apresentar recurso voluntário.

De mais a mais, *ad argumentandum tantum*, observando a jurisprudência do Colendo STJ<sup>2</sup>, a fim de buscar uma analogia segura para a questão, constato os seguintes julgados nos quais a decisão de piso era intempestiva e o recurso tempestivo e se sustentou matéria de ordem pública neste último e sequer essa possibilidade foi conhecida por não ter sido superado o juízo de admissibilidade da fase antecedente:

**AGRADO INTERNO NO AGRADO 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 ns.º 2 e 3/STJ).
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)

Do ponto de vista das normas da Administração Tributária, tenho que destacar que no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 15, de 12 de julho de 1996, até a presente data não alterado, nem modificado, já constava enunciado prescrevendo que a impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento. Veja-se:

---

<sup>2</sup> "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)

**Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 15, de 12 de julho de 1996**

Processo administrativo fiscal. Impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem é objeto de decisão.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, e nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que 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.

Coordenador-Geral do Sistema de Tributação

Tem-se, ainda, que destacar que, nos moldes atuais, o Processo Administrativo Fiscal foi instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, mas, hodiernamente, é regulamentado pelo Decreto n.º 7.574, de 2011, no qual consta que:

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 n.º 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. (*grifei*)

Neste diapasão, limito-me a conhecer o recurso voluntário na parte que trata do controle de legalidade da decisão recorrida quanto à temática da tempestividade da impugnação. Se for confirmada a intempestividade, tem-se que compreender que a impugnação não terá instaurado o contencioso fiscal propriamente dito.

Isto porque, o caso deve ser avaliado à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

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

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. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Portanto, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação tempestiva, enquanto isto o recurso voluntário interposto, a tempo e modo, objetivando, dentre outros capítulos, expor preliminar de nulidade da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, sob fundamento de intempestividade desta, deve ser parcialmente conhecido, embora unicamente para realizar o controle de legalidade da referida

decisão, a fim de confirmar, ou não, a extemporaneidade, de igual modo, confirmando, ou não, a instauração do litígio.

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, tão-somente para apreciar a correção, ou não, da decisão de piso que considera não instaurada a fase litigiosa do procedimento por intempestividade da impugnação.

Deste modo, aliás, os memoriais colacionados não são conhecidos por não ter sido superada a admissibilidade, vez que no mérito se analisará apenas se foi instaurada a lide.

## Mérito

Quanto ao mérito, após exame de admissibilidade, com conhecimento parcial, faz-se mister analisar tão somente se a impugnação foi, ou não, intempestiva, a fim de exercer o controle de legalidade da decisão vergastada e enfrentar os argumentos da defesa para este capítulo.

### **- Preliminar de nulidade da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, sob fundamento de intempestividade. Investigação sobre a instauração, ou não, da fase litigiosa do procedimento fiscal**

Pois bem. As provas dos autos apontam para a correção do procedimento e da aplicação do direito efetivado pela DRJ, haja vista que a ciência do lançamento ocorreu em 28/11/2007, quarta-feira (e-fls. 74), encerrando-se o trintídio legal em 28/12/2007, sexta-feira, enquanto a impugnação só veio à lume no dia 31/12/2007, segunda-feira (e-fl. 78), isto é, após encerrado o prazo para impugnar, não havendo dúvidas quanto a extemporaneidade da impugnação. Aplica-se, aliás, a Súmula CARF n.º 9.

Demais disto, os argumentos de defesa no sentido de que a impugnação deve ser processada para atendimento dos princípios da legalidade, da verdade material e da informalidade moderada, princípios estes basilares do processo administrativo fiscal, não se sustentam face ao forte contexto jurisprudencial e normativo que impõe o respeito à legalidade regimentada no prazo e na regra de instauração da lide fixada no Decreto n.º 70.235.

Por conseguinte, comprovado nos autos o protocolo a destempo da impugnação, sem que tenha sido apresentado qualquer prova de ocorrência de eventual fato impeditivo, mantém-se a decisão *a quo* por seus próprios fundamentos, não sendo possível à instância superior o conhecimento de quaisquer outras temáticas do recurso voluntário em razão de tecnicamente não ter sido instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal.

As defesas administrativas estão condicionadas à satisfação do requisito de admissibilidade da tempestividade, estando ausente este, por interposição extemporânea, é acertada a decisão da DRJ que não conhece da defesa intempestiva e, assim, tem-se por não instaurada a lide.

Registre-se, outrossim, que é válida a ciência efetivada por via postal, realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário, na dicção da Súmula CARF n.º 9.

Considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos, logo não resta instaurada a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário quanto à temática da intempestividade da impugnação, deixando de conhecer as demais matérias, inclusive os memoriais e documentos integrantes, vez que não ultrapassada a admissibilidade neste ponto e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros