



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.720512/2012-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.737 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente NELSON SARAIVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO. ANÁLISE RECURSAL ADSTRITA À TEMPESTIVIDADE.

Com a apresentação intempestiva da impugnação, não se instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, o que restringe o escopo do recurso voluntário. 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. Confirmada a intempestividade, tem-se como estabilizada a compreensão de que não houve instauração da lide.

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

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso, para, na parte conhecida, restrita à análise da tempestividade da impugnação, negar-lhe provimento, vencida a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (relatora), que conhecia do recurso em maior extensão, e lhe negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Leonam Rocha Medeiros. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10630.720509/2012-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

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

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2019, e, dessa forma, adoto neste relatório substancialmente o relatado no Acórdão nº 2202-005.734, de 3 de dezembro de 2019, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – DRJ/CGE –, que *não conheceu* da impugnação em razão de sua intempestividade.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal depreende-se que, embora regularmente intimado, não logrou êxito o ora recorrente em comprovar a área efetivamente utilizada para pastagens tampouco o valor da terra nua declarado.

Em razão do falecimento do recorrente foi JOÃO PEREIRA DA SILVA, na qualidade de inventariante, quem apresentou a peça impugnatória, pleiteando o seguinte: *em caráter preliminar*, a nulidade da autuação, seja por eleição equivocada do sujeito passivo, seja pelo cerceamento de defesa. *Subsidiariamente*, seja oportunizada aos herdeiros vista dos autos. Ao final, pugnou fossem as intimações dirigidas ao endereço do causídico subscritor da peça.

A DRJ não analisou as preliminares suscitadas, limitando-se a asseverar que

(...) o interessado foi intimado do lançamento em 21 de novembro de 2012, quarta-feira. **O prazo para apresentação de impugnação iniciou-se em 22 de novembro de 2012, quinta-feira, e findou-se em 21 de dezembro de 2012, sexta-feira. As impugnações foram apresentadas em 18 de agosto de 2013**, portanto, de forma intempestiva.

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 26/02/2014, recurso voluntário, requerendo **i)** a nulidade da intimação na pessoa do inventariante; **ii)** o reconhecimento de bitributação em face de ELIZIO ZIMBÚ, adquirente do bem imóvel; **iii)** o reconhecimento do cerceamento de defesa; **iv)** a exclusão da área de reserva legal do cômputo de área tributável; e **v)** que as intimações sejam feitas na pessoa do procurador constituído.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator.

Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto vencedor consignado no Acórdão n.º 2202-005.734, de 3 de dezembro de 2019, paradigma desta decisão.

Com a devida vênia, divirjo da Ilustre Relatora e para objetivar, respeitosamente, aprimorar o debate, doravante, apresento as minhas razões de divergência, no que se refere ao conhecimento de matéria de ordem pública em sede de recurso voluntário tempestivo interposto a partir de acórdão da DRJ que não conheceu da impugnação por declará-la intempestiva, tendo, também, declarado que a fase litigiosa do procedimento não foi instaurada, na forma do art. 14 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e art. 56, *caput*, e § 2.º, do Decreto n.º 7.574, de 2011.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, a despeito de que não cabe intimação dirigida ao advogado do contribuinte no processo administrativo fiscal (Súmula CARF n.º 110)¹, e apresenta-se tempestivo, 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.

Ora, a DRJ afirmou que a impugnação era intempestiva e que, por isso, não conhecia das matérias de defesa apresentadas pelo sujeito passivo, inclusive não apreciou sequer a suposta eleição equivocada do sujeito

¹ No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

passivo (matéria de ordem pública), 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, vez que estará instaurada a fase litigiosa do procedimento. Essa medida, se for o caso, evitará supressão de instância e respeitará a correta leitura do princípio do duplo grau do procedimento fiscal e a compreensão de que a fase litigiosa do procedimento é instaurada com a impugnação tempestiva.

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.

Importante entender que uma questão de ordem pública suscitada pelo contribuinte, tal como a ilegitimidade passiva, 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 restou instaurada ou, em outro prisma, seria preciso que a admissibilidade da impugnação tivesse sido superada.

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, controlar, 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.

Logo, se for confirmada a intempestividade da impugnação, não será possível conhecer da questão de ordem pública invocada pelo contribuinte como ponto do recurso voluntário.

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. APRECIÇÃO. 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. APRECIÇÃO 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.

Em acréscimo, a título argumentativo, a despeito de singelo *distinguishing*, cito o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão: 9202-007.615, datado de 26/02/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA. DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

A intempestividade afasta a possibilidade de apreciação da decadência, mesmo diante do fato de se tratar de matéria de ordem pública que, portanto, pode ser conhecida de ofício.

Não se deve confundir a possibilidade de conhecimento de ofício de uma matéria não suscitada pelas partes com a análise de tema desprovido de suporte em instrumento jurídico, pois a interposição de recurso fora do prazo ocasiona o seu não conhecimento, não havendo que se falar em análise do mérito.

De mais a mais, *ad argumentandum tantum*, observando a jurisprudência do Colendo STJ², 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 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 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.

² "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)

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:

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. 1.º 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).

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

§ 2.º 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 a 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.

De mais a mais, observo que o disposto no art. 63, I, § 2.º, da Lei n.º 9.784, de 1999³, confirma que o recurso fora do prazo não será conhecido, mas avança e diz que este não conhecimento não impediria a Administração de rever de ofício o ato ilegal, salvo quando houvesse preclusão para a administração.

Pois bem, para não deixar de enfrentar este ponto, assevero que entendo que tal norma não se aplica ao caso concreto, pois, neste caso, penso que existe norma própria no Decreto n.º 70.235, o que afasta a aplicação supletiva e/ou subsidiária da Lei n.º 9.784, de 1999.

É que o Decreto n.º 70.235 prevê que a lide não é instaurada com impugnação intempestiva, de modo que não poderia ensejar a manifestação de ofício do Colegiado, pois, sem litígio instaurado, não há competência e não havendo competência haveria uma espécie de preclusão para o Colegiado. Em regra, não há preclusão para autoridade julgadora, mas, nesta hipótese, a ausência de competência se assemelharia a preclusão citada na ressalva da norma em referência.

³ 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.

A preclusão da impugnação ensejou a não instauração da fase litigiosa do procedimento fiscal. A norma do art. 63, I, § 2.º, da Lei n.º 9.784, nesta situação, portanto, destina-se a autoridade de origem (DRF), pois ela é a competente para o pronunciamento⁴ e para a apreciação da DRF não há preclusão.

Considerando o até aqui esposado, entendo que é caso de conhecer apenas parcialmente o recurso voluntário, tão-somente no que se refere a analisar se a impugnação é realmente intempestiva.

De toda sorte, em continuidade, considerando o disposto no art. 63, II, § 1.º, da Lei n.º 9.784, de 1999⁵, 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 afirmo que a impugnação é intempestiva e pondero não ser este Colegiado o competente para apreciar de ofício o controle de legalidade sobre a matéria de ordem pública, entendo por bem esclarecer como se resolve, ao meu aviso, a problemática da competência em espécie e, neste âmbito, o exercício do controle de legalidade sobre a matéria de ordem pública em foco.

Pois bem. Ainda que não conhecido o recurso voluntário em outros aspectos, entendo por bem consignar que a temática de ordem pública pode ser deduzida pelo contribuinte diretamente na unidade de sua jurisdição, isto porque incumbe à autoridade fiscal da unidade local, inclusive de ofício, analisar, a qualquer tempo, questão de ordem pública como a ilegitimidade, especialmente quando não apreciada no contencioso administrativo fiscal, por não ter sido instaurado. Esta autoridade fiscal é a competente para solução da ilegitimidade na lide não instaurada, a qual não pode ser conhecida, sequer de ofício, para o excepcional contexto descortinado.

Veja-se que o inciso IV do art. 286 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria MF n.º 430, de 2017, com suas posteriores alterações, disciplina que compete às Divisões de Orientação e Análise Tributária (Diort), aos Serviços de Orientação e Análise Tributária (Seort) e às Seções de Orientação e Análise Tributária (Saort) “revisar de ofício os créditos tributários lançados, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, no âmbito de suas competências”.

De igual modo, o inciso V do art. 290 do mesmo Regime Interno dispõe que compete às Divisões de Fiscalização (Difis) das Delegacias, aos Serviços de Fiscalização (Sefis), às Seções de Fiscalização (Safis) e aos

⁴ 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.

⁵ 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.

Núcleos de Fiscalização (Nufis) gerir e executar “revisão de ofício dos créditos tributários lançados, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, no âmbito de sua competência”.

Aliás, a Lei n.º 11.457, de 2007, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, prevê amplo direito de petição ao jurisdicionado, conforme disciplinamento no art. 45 do citado diploma legal, dispondo que: *"As repartições da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão, durante seu horário regular de funcionamento, (...) receber requerimentos e petições."* Ademais, o art. 24 do mesmo diploma legal prevê prazo para resposta, ainda que se cuide de prazo impróprio.

O sobredito Regimento Interno no seu art. 275, inciso II, 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 e, especificamente, dentre outros, recepcionar documentos e formalizar processos administrativos, de modo que assegura o cumprimento do direito de petição do art. 45 da Lei n.º 11.457, de 2007.

Registre-se, outrossim, que o art. 53 da Lei 11.941, de 2009, disciplina que a prescrição dos créditos tributários pode ser reconhecida de ofício pela autoridade administrativa. Neste caso, entendo que o enunciado para ter sua máxima eficácia e carga normativa se pronuncia abarcando as matérias de ordem pública (ilegitimidade, decadência etc.), ainda que não haja a expressa menção. O parágrafo único do referido art. 53 da Lei 11.941, por sua vez, 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 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.

Por fim, sendo a temática causa de desfazimento do crédito tributário, interessante notar que a própria PGFN, no chamado “PRDI” (Pedido de Revisão de Dívida Inscrita), regulado na Portaria PGFN n.º33, de 2018, admite a análise 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 em aspectos de *“pagamento, parcelamento, suspensão de exigibilidade por decisão judicial, compensação, retificação da declaração, preenchimento da declaração com erro, vício formal na constituição do crédito, decadência ou prescrição”*.

Logo, até mesmo na fase de inscrição da dívida, se fosse o caso, o contribuinte poderia rever a questão da ilegitimidade passiva, ou qualquer outra matéria de ordem pública.

A questão, respeitosamente, é observar a competência correta no momento próprio e entender que a integração do processo administrativo

federal (Lei 9.784, art. 69⁶) e do novo Código de Processo Civil (Lei 13.105, art. 15⁷) com o Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235) deve ser supletiva e/ou subsidiariamente, então como há norma específica a impor a não instauração da lide com impugnação intempestiva, entendo por bem respeitar a questão de competência, vez que a competência também é matéria de ordem pública e pressuposto antecedente.

No caso concreto noticiado para este Colegiado como matéria de ordem pública a questão é que falta competência para enfrentar a temática diante da intempestividade da impugnação, vez que a circunstância caracteriza a não instauração da fase litigiosa do procedimento, na forma de pontos específicos do Decreto n.º 70.235 e de seu regulamento (Decreto 7.574).

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.

Mérito da parte conhecida

No mérito, na parte conhecida (intempestividade da impugnação), acompanho a relatora, de modo que concordo que a peça impugnatória foi intempestiva por seus próprios fundamentos.

Síntese da conclusão

Assim, 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, 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, apreciando apenas a temática da intempestividade da impugnação, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É meu voto de divergência.

⁶ Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

⁷ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer em parte do recurso, para, na parte conhecida, restrita à análise da tempestividade da impugnação, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson