



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13603.001950/2007-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.011 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2020  
**Recorrente** AGUIAR E FILHOS TRANSPORTES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2005

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.

Matéria de ordem pública pode ser analisada de ofício e a qualquer tempo, desde que suportada em recurso tempestivo e tenha sido 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, face a preclusão. Ausência de competência do CARF neste contexto competindo à unidade de origem realizar a análise da eventual decadência, caso requisitada em momento próprio a fazê-lo ou mesmo de ofício.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso, apreciando apenas a preliminar de tempestividade da impugnação, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, vencida a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que votou por declarar, de ofício, a decadência do lançamento das competências até 06/2002. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(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. 1.234/1.303), 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. 1.215/1.223), proferida em sessão de 04/09/2007, consubstanciada no Acórdão n.º 02-15.599, da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que não conheceu à impugnação (e-fls. 1.110/1.156, protocolada em 21/03/2007, regulada à época pelo art. 293, § 1.º, do Regulamento da Previdência Social) e considerou procedente o lançamento, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2005

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. ARGUIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A decisão que julgar impugnação intempestiva com arguição de tempestividade deve limitar-se a apreciar a preliminar levantada.

Lançamento Procedente

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração, DEBCAD 37.040.862-4, juntamente com as peças integrativas

(e-fls. 2/388) e respectivo Relatório Fiscal juntado ao processo eletrônico (e-fls. 416/422), tendo o contribuinte sido notificado em 05/03/2007 (e-fl. 414), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata este processo administrativo tributário de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito de responsabilidade da empresa Aguiar e Filhos Transportes Ltda.

De acordo com o Relatório Fiscal juntado nas fls. 208 a 211 destes autos, o crédito registrado nesta Notificação destina-se à Seguridade Social e Terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SEST e SENAT), tendo como fato gerador a prestação de serviços à empresa por segurados empregados e contribuintes individuais. A base de cálculo da contribuição apurada é a remuneração paga àqueles segurados registrada em recibos e folhas de pagamentos, o valor de diárias pago a determinados segurados empregados e, superiores nos meses em que ocorreu, a 50% (cinquenta por cento) do valor da remuneração do empregado. Afirma que os valor pago aos contribuintes individuais foi apurado por intermédio dos Livros-Caixa exibidos à fiscalização e os valores das diárias, em mapas e relatórios apreendidos durante a ação fiscal.

Firma, ainda o mesmo Relatório que também foram apurados créditos de contribuições referentes a remunerações em folhas de pagamentos de salário, recibos de férias, em rescisões de contratos de trabalho, recibos avulsos, diferenças entre valores de contribuição constantes em documentos e aqueles efetivamente corretos de contribuição de empregado, diferenças de total de contribuição entre folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, diferença de valores de salários entre Folha de Pagamento e GFIP.

Informa que do débito apurado foram deduzidos as contribuições efetivamente recolhidas bem como os valores de salário-família pagos pela empresa. Diz que nas competências janeiro a junho e setembro a novembro/1998, a empresa fez deduções de valores de salário-família diversos dos que constam das folhas de pagamento o que acarretou em glosa de referidos valores.

Lista o Relatório em comento os documentos que foram analisados para a constituição do crédito. Também afirma que foi constatada a existência de recibos de pagamentos sem desconto da contribuição previdenciária. Tal contribuição foi objeto de levantamento e compõe esta Notificação, não constituindo, no entanto o crime, em tese, de apropriação indébita haja vista a não arrecadação daquela contribuição. Não obstante, durante a ação fiscal verificou-se que houve a arrecadação de contribuição de empregado não recolhida no vencimento, o que, em tese, constitui crime de apropriação indébita previdenciária, nos termos do artigo 168-A, da Lei n.º 2.848, de 1940 (Código Penal Brasileiro) com redação dada pela Lei n.º 9.983, de 14.07.2000. Diz que foi constatado que o contribuinte apresentou GFIP com dados divergentes dos constantes nas folhas de pagamento e também deixou de incluir em GFIP valores pagos a contribuintes individuais no período de 01/1999 a 10/2005, conforme constatado na escrituração do Livro Caixa. Diz que o fato constitui, em tese, crime de sonegação previdenciária, o que, afirma, será objeto de Representação Fiscal para Fins Penais dirigida ao Ministério Público Federal.

Informa, também o Relatório Fiscal de fls. 208/211 que na mesma ação fiscal foram lavrados, além da presente Notificação, os Autos de Infração de ns.º 37.040.860-8; 37.040.857-8 ; 37.040.853-5 ; 37040.861-6 ; 37.040.859-4; 37.040.854-3; 37.040.858- 6 e 37.040.855-1.

A ação fiscal foi precedida dos Mandados de Procedimento Fiscal de ns.º 09335900F00, 09335900C01 e 09335900C02 de 13.09.2006, 20.12.2006 e 29.01.2007, respectivamente, e dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD – de fls. 193/195, tendo sido encerrada em 05.03.2007, conforme Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal juntado nas fls. 206/207.

## Da Impugnação ao lançamento

A impugnação foi apresentada pelo recorrente, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

A empresa foi notificada em 05/03/2007 — fls. 1 — e ofereceu defesa que se encontra juntada nas fls. 555 a 602 destes autos. O documento de fls. 607 informa que referida defesa é intempestiva e que foi protocolizada no SIPPS em 21/03/2007 sob o n.º 26493543.

Argui o defendente que improcede o feito ficai, requer a exclusão dos nomes dos sócios arrolados na NFLD para que ali permaneça somente o nome da empresa e aponta jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça a respeito de responsabilidade dos sócios por dívidas tributárias.

Alega, mais, o impugnante, em síntese, o que abaixo segue.

Que os serviços prestados às empresas por terceiros é tema de discussão nos Tribunais Superiores com decisão favorável às transportadoras. Transcreve acórdão Superior Tribunal de Justiça a respeito do tema.

Que, relativamente à retenção de 11%, a Justiça Federal tem suspenso, via mandado de segurança, tal exigência e que a Lei n.º 9.711, de 1998 extinguiu a responsabilidade solidária em relação aos débitos previdenciários do prestador de serviços, criando, em contrapartida, nova contribuição previdenciária sobre o valor bruto das notas fiscais, fatura ou recibo de prestação de serviços e que o prestador de serviços é o contribuinte desta nova exação.

Que Lei n.º 9.711, de 1998 é inconstitucional, que suas inovações ferem princípios constitucionais e do Código Tributário Nacional e a contribuição nela prevista tem o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo do ISS, o que significa bitributação.

Que a possibilidade de compensação dos 11% retidos com base na Lei n.º 9.711, de 1998 fere os princípios da igualdade, isonomia, vedação ao empréstimo compulsório fora das situações previstas em lei e que a impugnante tem o direito de isentar-se da retenção de 11% instituída pela já citada Lei n.º 9.711/998.

Contesta a utilização da taxa SELIC como índice de correção do débito apurado citando acórdãos a respeito.

Por fim, dizendo ser tempestiva a impugnação requer seja a mesma recebida e que a NFLD seja julgada improcedente.

## Do Acórdão de Impugnação

No acórdão recorrido a DRJ apreciou preliminar de tempestividade da impugnação e, após demonstrar a extemporaneidade da defesa, declarou o não conhecimento da peça impugnatória e não instauração do litígio. A decisão recorrida expôs que o contribuinte tinha até 20/03/2007 para apresentar sua irrisignação, porém o fez em 21/03/2007, portanto de forma intempestiva.

## Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a nulidade da decisão de primeira instância, pois não apreciou a impugnação e pleiteia o cancelamento do lançamento. Ademais, em prejudicial, sustenta decadência.

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

Para os fins da Portaria CARF n.º 10.786, de 28 de abril de 2020, que regula a realização de reunião de julgamento não presencial, publicada no DOU de 29/04/2020, registro que constava no e-Processo, na data de indicação destes autos para pauta, valor cadastrado inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), enquadrando-se na modalidade de julgamento não presencial.

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 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 08/10/2007, e-fl. 1.229, protocolo recursal em 30/10/2007, e-fl. 1.305, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.435), 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.

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 fato impeditivo e mesmo extintivo deste poder de recorrer em relação a maior parte das matérias de defesa, ressalvando a preliminar de nulidade da decisão de piso, 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 demonstrou que a impugnação 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 e da

---

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

integração da lei do processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235, de 1972) com a lei do processo administrativo federal (Lei n.º 9.784, de 1999).

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 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 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, 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.

Logo, se for confirmada a intempestividade da impugnação, não será possível conhecer da questão de ordem pública (decadência) invocada pelo contribuinte como ponto do recurso voluntário e, doutro lado, se ele estiver correto será caso de provimento parcial para anular o Acórdão da DRJ e os autos retornarem ao juízo de piso para julgamento.

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

**Acórdão: 2202-005.810, datado de 04/12/2019 (Processo 19515.720683/2016-19)**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

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.

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, face a preclusão. Ausência de competência do CARF neste contexto competindo à unidade de origem realizar a análise da eventual decadência, caso requisitada em momento próprio a fazê-lo ou mesmo de ofício.

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.

**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 os seguintes precedentes 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.

**Acórdão: 9202-007.472, datado de 29/01/2019**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/08/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. SÚMULA 8 DO STF. DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não conhecido o Recurso Voluntário por intempestividade, não há que se falar em declaração de ofício da decadência, muito menos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mormente quando se trata de Súmula Vinculante do STF, de aplicação obrigatória pela Autoridade Administrativa responsável pela execução do respectivo crédito tributário.

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 a matéria de ordem pública, que não foi apreciada pela Egrégia Corte:

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.

IV - Recurso especial provido.

(REsp 1.633.948/RS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017)

---

<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)

Do ponto de vista das normas da Administração Tributária, que não são vinculativas aos Conselheiros do CARF, mas entendo pertinente ao caso concreto, o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 15, de 12 de julho de 1996, até a presente data não alterado, nem modificado, já enunciava 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, estando, hodiernamente, 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, nesta hipótese, 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.

De mais a mais, observo que o disposto no art. 63, I, § 2.º, da Lei n.º 9.784, de 1999<sup>3</sup>, 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, na hipótese, a ausência de competência se assemelha a preclusão citada na ressalva da norma em referência. A preclusão da impugnação enseja a não instauração da fase litigiosa do procedimento fiscal, este é o ponto.

A norma do art. 63, I, § 2.º, da Lei n.º 9.784, nesta situação, portanto, destinar-se-ia a autoridade de origem (DRF), pois ela seria a competente para o pronunciamento<sup>4</sup> e para a apreciação da DRF não há preclusão.

Em acréscimo, importante dizer que como não estamos avançando para o mérito propriamente dito e sendo a decadência uma matéria de mérito, não há, efetivamente, como apreciar a matéria. Ora, se a impugnação não atende ao pressuposto legal para o seu próprio conhecimento, de modo que não instaura a lide, o recurso voluntário deve caminhar com a mesma premissa preclusiva.

Some-se a isto a observação de que este último debate, com pequeno *distinguishing*, esteve presente em julgamento deste Colegiado, com outra composição, no âmbito do Acórdão n.º 2202-003.676. Ademais, com similitude fática, este Colegiado apreciou situação similar a destes autos no Acórdão n.º 2202-005.810, sendo a tese ora delineada a vencedora.

---

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> 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.

Em continuidade, considerando o disposto no art. 63, II, § 1.º, da Lei n.º 9.784, de 1999<sup>5</sup>, que reza que deve ser indicada a autoridade competente ou, em outras palavras, que se deve indicar o caminho para solucionar o impasse processual, pondero que sendo a impugnação intempestiva e não tendo este Colegiado competência para apreciar de ofício o controle de legalidade sobre a matéria de ordem pública (decadência), então, ao meu aviso, a problemática da competência se resolve com a apreciação pela DRF, ou de ofício ou se requerido posteriormente.

Ainda que não conhecido o recurso voluntário em outros aspectos, entendo por bem consignar que a temática da decadência pode ser deduzida pelo contribuinte diretamente na unidade de seu domicílio fiscal (DRF), isto porque incumbe à autoridade da Administração Tributária da unidade do domicílio fiscal, inclusive de ofício, analisar, a qualquer tempo, questão de ordem pública como a decadência, especialmente quando não apreciada no contencioso administrativo fiscal, por não ter sido instaurado o litígio. Esta autoridade fiscal é a competente para solução da decadência 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<sup>6</sup>, 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 Regimento Interno dispõe que compete às Divisões de Fiscalização (Difis)<sup>7</sup> das Delegacias, aos Serviços de Fiscalização (Sefis), às Seções de Fiscalização (Safis) e aos 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.

---

<sup>5</sup> 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.

<sup>6</sup> Após a sessão de julgamento, mas ainda no período de formalização do Voto, sobreveio novo Regulamento Interno da hoje Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, nos termos da Portaria ME n.º 284, de 27 de julho de 2020, cujo art. 290 dispõe: "Art. 290. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF) compete gerir e executar, no âmbito da respectiva região fiscal e de acordo com a distribuição dos processos de trabalho pela SRRF, as atividades de cadastros, de arrecadação, de controle, de cobrança, de recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de fiscalização, de revisão de ofício, de atendimento e orientação ao cidadão, de controle aduaneiro e de vigilância e repressão."

<sup>7</sup> Portaria ME n.º 284, de 27 de julho de 2020. Nova referência: Art. 308, IV.

O sobredito Regimento Interno<sup>8</sup> 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<sup>9</sup>.

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 a decadência, 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.

No mesmo sentido caminha o Parecer Normativo COSIT n.º 8, de 2014, bem como o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 2, de 2016, indicando-se a unidade de origem como competente para verificar de ofício aspecto relativo a decadência.

Por fim, sendo a decadência causa de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, V), a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu no seu chamado "PRDI" (Pedido de Revisão de Dívida Inscrita) o referido instituto como um dos admissíveis de verificação na 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, até mesmo na fase de inscrição da dívida, se fosse o caso, o contribuinte poderia rever a questão da decadência, 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. 69<sup>10</sup>) e do novo Código de Processo Civil (Lei 13.105, art. 15<sup>11</sup>) com o Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235) deve ser supletiva e/ou subsidiária, então como há norma específica a impor a não instauração da lide com **impugnação intempestiva**, entendo por bem respeitar a questão da

---

<sup>8</sup> Portaria ME n.º 284, de 27 de julho de 2020. Novas referências: Art. 301. Aos Centros de Atendimento ao Contribuinte (CAC) compete gerir e executar as atividades de atendimento presencial e orientação ao cidadão. Art. 328. Às Agências da Receita Federal do Brasil (ARF) e aos Postos de Atendimento da Receita Federal do Brasil (Posto) compete gerir e executar as atividades de atendimento presencial e de orientação ao cidadão. Parágrafo único. As atividades de atendimento e orientação ao cidadão deverão ser executadas por qualquer unidade de atendimento, independentemente da sua jurisdição. Art. 329. Nas localidades onde houver somente uma unidade da RFB, esta deverá prestar atendimento de serviço de qualquer natureza.

<sup>9</sup> A Portaria RFB n.º 4.107, de 30 de julho de 2020, dispendo sobre a instituição, a estruturação e o funcionamento dos Postos de Atendimento da Receita Federal do Brasil, estabelece que: "Art. 4.º Compete aos Postos de Atendimento executar as seguintes atividades de atendimento ao cidadão: (...) II - recepção de documentos, arquivos digitais, solicitações, manifestações e recursos, e a formalização dos processos administrativos necessários ao tratamento das demandas".

<sup>10</sup> Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

<sup>11</sup> Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Competência, vez que a competência também é matéria de ordem pública e pressuposto antecedente. Em suma, a unidade de origem será a competente. De certo modo, este é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais em acórdão com ementa já transcrita (Acórdão n.º 9202-007.472, datado de 29/01/2019).

No caso concreto noticiado para este Colegiado como matéria de ordem pública (decadência) a questão é que **falta competência para enfrentar a temática se a impugnação é intempestiva**, vez que a circunstância caracteriza tecnicamente 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

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. Esse seria o mérito da análise; o que não se confunde com o mérito propriamente dito.

**- 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 05/03/2007, segunda-feira (e-fl. 414), encerrando-se o prazo para impugnar em 20/03/2007, terça-feira, na forma do art. 293, § 1.º, do Regulamento da Previdência Social, que regulava o procedimento à época, enquanto a impugnação só veio à lume no dia 21/03/2007, quarta-feira (e-fls. 1.110/1.156), isto é, após encerrado o prazo para impugnar, não havendo dúvidas quanto a extemporaneidade da impugnação.

Importa anotar que entre 05/03/2007 e 20/03/2007 estava vigente o art. 293, § 1.º, do Regulamento da Previdência Social, ainda não havendo regência pelo Decreto n.º 70.235, na forma do art. 27<sup>12</sup> e do inciso I do art. 25<sup>13</sup> da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007.

Ademais, a alegação de que houve comparecimento na Repartição do INSS no dia 20/03/2007, e que encontrou a mesma fechada, é totalmente desprovida de provas. Aliás, diz que chegou a postar a defesa pelos Correios em 20/03/2007, porém essa comprovação não existe nos autos. O que de fato há é o protocolo intempestivo feito em 21/03/2007.

---

<sup>12</sup> Art. 27. Observado o disposto no art. 25 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais referentes às contribuições sociais de que tratam os arts. 2.º e 3.º desta Lei permanecem regidos pela legislação precedente.

<sup>13</sup> Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972: I - a partir da data fixada no § 1.º do art. 16 desta Lei [primeiro dia do décimo terceiro mês subsequente ao da publicação da Lei, publicada em 19/03/2007], os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2.º e 3.º desta Lei.

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.

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.

### **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 para analisar apenas a temática da intempestividade da impugnação, deixando de conhecer as demais matérias, e, 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, apreciando apenas a preliminar de tempestividade da impugnação, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

### **Declaração de Voto**

Peço vênua ao em. Relator – e aos em. pares que o acompanham – para apresentar respeitosa divergência.

Conforme já bem relatado, diferentemente da peça impugnatória, a que traz as razões recursais preenche o pressuposto extrínseco de admissibilidade: *não pairam dúvidas*

**quanto à sua tempestividade.** Justamente por essa razão, em que pese o judicioso voto proferido pelo em. Relator, não me parece modesta a discrepância entre os fatos do caso que ora se aprecia daqueles contidos no processo de n.º 15504.726864/2013-84, cujo recurso especial do contribuinte fora recentemente apreciado pela Câmara Superior deste eg. Conselho.

Como bem narra a em. Conselheira ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, relatora da querela apreciada por aquela eg. Câmara Superior, “(...) a intempestividade do recurso voluntário não [era] matéria controvertida (...)” (f. 3 do acórdão de n.º 9202-007.615). Como bem enunciado, cingia-se a controvérsia “(...) em definir **a possibilidade do reconhecimento da decadência, mesmo não sendo conhecido o recurso voluntário em face da sua intempestividade.**” (f. 3 do acórdão de n.º 9202-007.615)

Ausente o preenchimento do requisito extrínseco de admissibilidade do recurso voluntário, irretocável a decisão prolatada pela eg. Câmara Superior, que encontra-se em total sintonia com os precedentes colhidos do col. Superior Tribunal de Justiça. Colaciono, apenas a título ilustrativo, alguns deles:

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 n.ºs 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. (STJ. AgInt no AREsp n.º 1347850/DF, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 18/02/2019, DJe 21/02/2019; destaques deste voto.)

ILEGITIMIDADE DOS SÓCIOS DE EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APELAÇÃO INTEMPESTIVA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

**I - O recurso especial tem como único fundamento a alegada impossibilidade de conhecimento de ofício da afirmada ilegitimidade dos sócios, tendo em vista a intempestividade da apelação que serviu de instrumento para a apreciação da questão.**

**II - Ainda que as matérias de ordem pública, notadamente as condições da ação e os pressupostos processuais, possam ser conhecidas de ofício no segundo grau de jurisdição em decorrência do aspecto da profundidade do efeito devolutivo, esse conhecimento está vinculado à presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso.**

**III - Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso de apelação, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte apelante não poderia ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de admissibilidade do recurso de apelação.**

IV - Recurso especial provido. (STJ. REsp n.º 1633948/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017; destaques deste voto.)

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

(...)

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

(...)

VII. Agravo interno improvido. (STJ. AgInt no AREsp nº 1210621/MG, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/06/2018, DJe 08/06/2018; destaques deste voto.)

AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. INDENIZAÇÃO POR ATO ILÍCITO. RECURSO ESPECIAL INTEMPESTIVO. SUSPENSÃO DE EXPEDIENTE NO TRIBUNAL LOCAL. PRORROGAÇÃO DO PRAZO RECURSAL. ALEGAÇÃO DE FORÇA MAIOR. PEDIDO NÃO FORMULADO OPORTUNAMENTE. EXAME DE SUPOSTA MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. INCABÍVEL. AGRAVO NÃO PROVIDO.

(...)

**5. Não conhecido o recurso especial, é incabível o exame de alegada matéria de ordem pública atinente à impenhorabilidade do bem de família.**

6. Agravo interno não provido.

(STJ. AgInt nos EDcl no AREsp 674.167/PR, Rel. Ministro LÁZARO GUIMARÃES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 5ª REGIÃO), QUARTA TURMA, julgado em 14/11/2017, DJe 20/11/2017; destaques deste voto.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO CONHECIDOS POR INTEMPESTIVIDADE. NÃO INTERRUÇÃO DE PRAZO RECURSAL. RECURSO ESPECIAL INTEMPESTIVO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. DECISÃO MANTIDA.

1. Os embargos de declaração, quando não conhecidos por intempestividade, não interrompem o prazo para a interposição de qualquer medida recursal. Recurso especial intempestivo.

**2. Consoante entendimento consolidado desta Corte, ainda que se trate de matéria de ordem pública, seu exame em sede de recurso especial somente é possível caso se conheça do recurso.**

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 731.747/MG, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, julgado em 22/09/2015, DJe 29/09/2015)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. INTEMPESTIVIDADE DO RESP. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA OUTRA PARTE INTEMPESTIVOS. NÃO INTERRUÇÃO DE PRAZO RECURSAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

(...)

**3. O entendimento do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que mesmo as matérias de ordem pública - tal como a prescrição - somente podem ser apreciadas, na via do especial, se conhecido o recurso.**

4. Agravo regimental improvido. (STJ. AgRg no REsp nº 1367534/DF, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 09/06/2015, DJe 22/06/2015; destaques deste voto.)

Da leitura dos precedentes colacionados certo que, por ser a tempestividade um dos requisitos de admissibilidade do recurso, essencial seu preenchimento para que seja o mérito apreciado. Assim, a não interposição da peça recursal no prazo legal obsta a apreciação das matérias ali declinadas, ainda que sejam elas de ordem pública.

A situação sob escrutínio se descortina com outras nuances: o recurso voluntário é, neste caso, tempestivo e suscita a decadência da constituição do crédito, matéria esta sabidamente de ordem pública, conforme a reiterada jurisprudência pátria:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. ARTS. 5º E 1.022 DO CPC/15. TRIBUNAL A QUO QUE SE OMITIU SOBRE A CONDUTA CONTRADITÓRIA DO PARQUET. PREQUESTIONAMENTO FICTO. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA NÃO PRECLUSA. AGRAVO CONHECIDO PARA CONHECER E DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL

(...)

VII - **Nos termos da jurisprudência do STJ, as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, podem ser apreciadas a qualquer tempo nas instâncias ordinárias.** Conforme o entendimento do STJ, "enquanto não instaurada esta instância especial, a questão afeta à prescrição, em todos os seus contornos, em especial à lei regente, não se submete à preclusão, tampouco se limita à extensão da matéria devolvida em apelação" (STJ. REsp nº 1.608.048/SP, Rel. Ministro Marco Aurélio Bellizze, Terceira Turma, julgado em 22/5/2018, DJe 1º/6/2018; destaques deste voto).

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. GRATIFICAÇÃO DE DESEMPENHO. GDAP E GDASS. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO. SÚMULAS 283 E 284 DO STF. PRESCRIÇÃO. QUESTÃO ANTERIORMENTE DECIDIDA, NO CURSO DA AÇÃO. PRECLUSÃO. SUMULAS 7 E 83/STJ. 1. Consta-se que não se configura a alegada ofensa ao artigo 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.

2. Nas razões do Recurso Especial, a parte recorrente sustenta apenas que "a prescrição deveria ser analisada ainda que não houvesse alegação em Recurso". Todavia, no enfrentamento da matéria, o Tribunal de origem lançou o seguinte fundamento (fl. 568, e-STJ): " Inicialmente, no tocante à alegação de omissão sobre a prescrição, não prospera o recurso. A questão acerca da prescrição foi devidamente enfrentada na sentença (Evento 19 dos autos originários), não tendo sido objeto de embargos de declaração e tampouco sido impugnada no recurso de apelação. Dessa forma, ainda que a prescrição se trate de questão de ordem pública, se não for impugnada no momento oportuno, no momento em que apreciada pelo magistrado a quo, opera-se a preclusão consumativa".

3. A fundamentação utilizada pelo Tribunal a quo para firmar seu convencimento não foi inteiramente atacada pela parte recorrente e, sendo apta, por si só, para manter o decisum combatido, permite aplicar na espécie, por analogia, os óbices das Súmulas 283 e 284 do STF, ante a ausência de impugnação de fundamento autônomo e a deficiência na motivação.

4. Ainda que fosse superado tal óbice, a irresignação não mereceria prosperar, porquanto se extrai do acórdão vergastado que **o entendimento do Tribunal de origem está em consonância com a orientação do STJ de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, podem ser apreciadas a qualquer tempo** nas instâncias ordinárias. Todavia, existindo decisão anterior, opera-se a preclusão consumativa se não houver impugnação no momento processual oportuno. Precedentes: AgInt no REsp 1.584.287/DF, Rel.

Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 21.5.2018; EDcl no AgInt no REsp 1.594.074/PR, Rel. Ministro Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe 26.6.2019. (STJ. REsp nº 1823532/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/09/2019, DJe 11/10/2019; destaques deste voto.)

As matérias de ordem pública, cognoscíveis “ex officio”, em matéria tributária estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais. Conforme consta no Parecer Normativo COSIT nº 8, de 03 de Setembro de 2014,

[n]a linha clássica de Hely Lopes Meirelles são requisitos do ato administrativo: competência, objeto, motivo, finalidade e forma. Celso Antônio Bandeira de Mello, por sua vez, afirma que os requisitos são condições necessárias à existência e validade de um ato administrativo. Para este, “**nulos são os atos que não podem ser convalidados**, entrando nessa categoria: os atos que a lei assim o declare; os atos em que é materialmente impossível a convalidação, pois se o mesmo conteúdo fosse novamente produzido, seria reproduzida a invalidez anterior (é o que ocorre com os vícios relativos ao objeto, à finalidade, ao motivo, à causa); seriam anuláveis os que a lei assim declare; os que podem ser praticados sem vício (é o caso dos praticados por sujeito incompetente, com vício de vontade, com defeito de formalidade)”. [...] 29. **Este vício de legalidade se identifica ainda nas ofensas em matéria de ordem pública não suscitada no contencioso administrativo, fato que impõe à Administração o “dever de dar solução”** (REsp 1.389.892-SP, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 27/8/2013). **Não se trata, porém, de qualquer questão dita de ordem pública, cujo conceito jurídico, além de indeterminado, é polêmico e tem diversas abordagens, mas tão somente aquelas relacionadas ao descumprimento de normas cogentes nulificantes, ou seja, que impliquem nulidade absoluta.** (destaques deste voto)

Função precípua deste eg. Conselho é realizar o controle da legalidade dos atos emanados pela Administração Tributária. Seu objetivo é efetivar

(...) a autotutela da legalidade pela Administração, ou seja, o controle da justa e legal aplicação das normas tributárias aos fatos geradores concretos. É um dos instrumentos para a efetivação da justiça tributária e para a garantia dos direitos fundamentais do contribuinte. (TORRES, Ricardo Lobo. Processo Administrativo Fiscal: Caminhos para o Seu Desenvolvimento. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, nº 46, jul. 1999, p. 78)

Independentemente de os princípios norteadores do processo administrativo fiscal figurarem apenas na Lei nº 9.784/99, certo que não só detêm elevado vetor valorativo como também alastram a força axiológica dos valores fortemente consagrados na CRFB/88. No art. 2º do retromencionado diploma resta inequívoco que “[a] Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.” Ao expressamente mencionar o princípio da segurança jurídica, quis o legislador propocionar ao contribuinte o respeito aos ditames constitucionais, à legalidade, à certeza, à previsibilidade da ação estatal, bem como a salvaguarda de seus direitos. Além disso, ao mencionar estar o processo administrativo fiscal pautado na eficiência, quis o legislador fossem alcançados os melhores resultados da forma menos custosa possível, de modo a atender aos anseios dos jurisdicionados.

No caso, como bem narrado pelo em. Relator, o lançamento abrange os fatos geradores ocorridos nas competências de 01/2011 a 12/2011, tendo sido o recorrente notificado, pelo recolhimento a menor das contribuições devidas à seguridade social em 13/12/2016 (e-fls. 216 e 219; 337). De acordo com o verbete sumular de nº 99 deste Conselho,

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

Por esse motivo, renovadas as vênias aos que de forma contrária entendem, melhor acode aos princípios norteadores do processo administrativo fiscal, bem como à jurisprudência do col. Superior Tribunal de Justiça, reconhecer a decadência da cobrança até a competência 06/2002, nos termos suscitados pela parte recorrente.

É minha declaração de voto.

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

(documento assinado digitalmente)