



Processo nº	19515.720683/2016-19
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2202-005.810 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	4 de dezembro de 2019
Recorrente	AMWAY DO BRASIL LIMITADA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso, vencida a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que conhecia em maior extensão e acolhia de ofício a decadência; acordam ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento quanto à parte conhecida, votando pelas conclusões a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Manifestou interesse em 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: 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

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 356/379), 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. 339/343), proferida em sessão de 11/09/2017, consubstanciada no Acórdão n.º 12-91.104, da 13.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento NO Rio de Janeiro/RJ (DRJ/RJO), que, por unanimidade de votos, não conheceu a impugnação (e-fls. 222/235), considerando-a intempestiva, mantendo-se o crédito tributário de contribuição previdenciária patronal (Contribuição Empresa/Empregador), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INTIMAÇÃO PELA VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. RECEBIMENTO. VALIDADE.

No processo administrativo fiscal, é válida a intimação do sujeito passivo pela via postal no seu domicílio tributário, assim entendido aquele por ele informado à Administração

Tributária para fins cadastrais, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

AUTO DE INFRAÇÃO. PRAZO PARA IMPUGNAR.

É de trinta dias o prazo legal para impugnar, contados a partir do dia útil seguinte ao do recebimento dos autos pelo sujeito passivo.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. ARGUIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO DO MÉRITO.

A decisão que julgar impugnação intempestiva com arguição de tempestividade deve limitar-se a apreciar a preliminar levantada. É prejudicial ao exame das questões de mérito a intempestividade da impugnação.

Impugnação Não Conhecida
Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, no Procedimento Fiscal n.º 0819000.2014.01945 (08.1.90.00-2014-01945-0), para fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias ocorridas nas competências de 01/2011 a 12/2011, com o procedimento iniciado em 30/07/2014 (e-fl. 7), com auto de infração juntamente com as peças integrativas lavrado em 09/12/2016 (e-fls. 197/201 e 203/204), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 176/185), com crédito tributário na data do auto de infração calculado com juros e com multa de 150% no valor de R\$ 5.465.360,91 (sendo R\$ 1.791.978,38 da contribuição previdenciária suplementar), tendo o contribuinte sido notificado em 13/12/2016 (e-fls. 216 e 219; 337), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 339/343), pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito tributário no qual são exigidas contribuições devidas à Seguridade Social, consubstanciadas no Art. 22, III, da Lei 8.212/91.

Segundo o relatório fiscal, foi constatado o pagamento de remunerações a contribuintes individuais durante o ano de 2011, sem que as mesmas tivessem sido informadas nas folhas de pagamento e nem nas GFIP, conforme informado pelo próprio contribuinte em sua resposta ao TIF 004.

Como o contribuinte não informou todos os NITs (números de identificação do trabalhador) e nem todas as datas de pagamento dessas remunerações, não restou alternativa senão a do lançamento dos valores mensais tendo como base as contas contábeis que compuseram o valor total lançado na linha 03 (Prestação de Serviços por PF sem vínculo Empregatício) da ficha 05D (Despesas Operacionais) da DIPJ 2012.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente em 23/01/2017 (e-fls. 221/235 e 304), após ser notificado em 13/12/2016 (fls. 216 e 219).

Em sede de *preliminar de tempestividade*, argumenta que sua notificação quanto ao lançamento se deu em 30/12/2016 (sexta-feira), desta forma o prazo para apresentação de impugnação se findaria em 31/01/2017 de modo a ser a peça tempestiva.

Em prejudicial de decadência sustenta que estão extintos os créditos tributários pretendidos em relação às competências de 01/2011 a 11/2011. Alega que apenas a competência 12/2011 não teria decaído, motivo pelo qual a impugnação foi parcial.

Prosseguindo na prejudicial de decadência, afirma que efetuou o recolhimento de contribuição patronal sobre salários, remunerações de autônomos etc. (as da empresa, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço), colacionando GPS pagas nas competências 01/2011 a 11/2011 (e-fls. 284/299) e, também, na competência 12/2011 a 13/2011 (e-fls. 300/302). Assevera que o problema que gerou a autuação foi ter a fiscalização divergido quanto à base de cálculo a ser considerada frente a pagamentos efetuados para pessoas físicas. Pondera que no caso de revendedores autônomos, independentes, pessoas físicas, não há serviço prestado pelos referidos contribuintes individuais para à recorrente, de modo que a base que adotou seria a correta tendo a fiscalização se excedido no lançamento com base mais abrangente.

Ainda requereu, na impugnação, a declaração da quitação da exação lançada em relação a competência 12/2011, com a consequente declaração da extinção do crédito tributário do período de apuração mencionado. Isto porque, informa que, após o lançamento, efetuou o pagamento do referido período não impugnado. Juntou GPS com esse recolhimento (e-fl. 303).

Do Acórdão de Impugnação

A impugnação do recorrente não foi conhecida pela DRJ (e-fls. 339/343), primeira instância do contencioso tributário, a qual reconheceu a intempestividade.

Na decisão *a quo* consigna-se que o argumento da defesa para o conhecimento da impugnação é contar o início do prazo a partir de edital eletrônico de fls. 283, repetido às fls. 334, visualizado pelo contribuinte em sua caixa postal do DTE – Domicílio Tributário Eletrônico.

No entanto, a decisão de piso conclui que, também, houve uma primeira intimação com ciência através de carta com Aviso de Recebimento (AR), sendo o termo inicial exatamente o consignado no AR, isto em 13/12/2016 (e-fls. 216 e 219). Argumenta a DRJ que tal data deve ser a considerada, por ser uma data anterior ao da intimação pelo edital eletrônico visualizado em momento posterior no DTE. Para a DRJ o que prevalece é a primeira intimação.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário, interposto em 06/11/2007 (e-fls. 356/379), o sujeito passivo, apresentando capítulo preliminar sobre a tempestividade da impugnação, diz que é tempestiva a *Impugnação Parcial* apresentada pela recorrente, de modo que a mesma deverá ser processada e integralmente julgada pela DRJ, sob pena de supressão de instância e uma afronta ao devido processo legal, em consonância com a jurisprudência do CARF.

Assevera, como matéria de ordem pública, que ocorreu a decadência, requerendo aplicação da Súmula CARF n.º 99. Argumenta que se o processo não retornar para a DRJ, então que se aprecie a decadência.

Sustenta que o período 12/2011 foi integralmente pago, pelo que requer a declaração da extinção do crédito lançado em relação a essa competência.

Requer, ao final, a reforma do acórdão hostilizado para reconhecer a tempestividade da impugnação (que só impugnou parte do crédito tributário constituído de ofício) e determinar o julgamento pela DRJ.

Subsidiariamente, requer, diante de matérias de ordem pública, o reconhecimento da decadência para o período 01/2011 a 11/2011, cancelando-se o auto de infração, bem como o reconhecimento do recolhimento do período 12/2011.

No mérito, requer que se reconheça a ausência de relação empregatícia ou de prestação de serviços à recorrente pelos beneficiários dos pagamentos e afastar a exigência de contribuição previdenciária suplementar sobre tais bases. Também, requer o afastamento da multa agravada, inclusive em relação ao período quitado de 12/2011, por inexistir qualquer prova, indício ou mesmo menção a fraude, simulação ou outra conduta evasiva que justifique a imposição de multa qualificada, assim como para afastar o caráter flagrantemente confiscatório.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 19515.720690/2016-11 (e-fl. 209), representação fiscal para fins penais, vez que o contribuinte teria deixado de informar nas folhas de pagamento, e de declarar em GFIP, os valores pagos a pessoas físicas sem vínculo empregatício, contribuintes individuais, durante o ano de 2011.

Consta no processo eletrônico arquivos não pagináveis, todos conferidos por este relator, sendo elementos instrutórios dos autos (e-fls. 187/196, 328 – Termos de Anexação).

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

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário (e-fls. 356/379) 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)¹, e apresenta-se tempestivo (notificação, em 06/10/2017, e-fl. 351, protocolo recursal em 06/11/2017, e-fls. 353/356), 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.

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

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 (e-fls. 339/343) afirmou que a impugnação (e-fls. 222/235) era intempestiva e que, por isso, não conhecia das matérias de defesa apresentadas pelo sujeito passivo, inclusive não apreciou sequer a decadência (matéria de ordem pública e que extingue o crédito tributário), 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 integração da lei do processo administrativo fiscal (Decreto 70.235) com a lei do processo administrativo federal.

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 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, 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.

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

Acórdão: 9101-00.216, datado de 28/07/2009 (Processo 10880.001828/91-63)

RECURSO INTEMPESTIVO E DECADÊNCIA SUSCITADA DE OFÍCIO. A intempestividade impede o conhecimento da peça recursal, inclusive para fins de se suscitar decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento.

Acórdão: 1402-002.079, datado de 21/01/2016

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRECIAÇÃO. PRECLUSÃO.

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

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

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

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

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

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

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

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO CONHECIMENTO.

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

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

SOLIDARIEDADE. OPERAÇÕES DE CÂMBIO. INTEMPESTIVIDADE

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

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,

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)

fundamentação suficiente, porém diversa da pretendida pelo recorrente, para decidir de modo integral a controvérsia posta.

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

4. Agravo interno não provido.

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

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

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

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

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

IV - Recurso especial provido.

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

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

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

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

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

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.

Coordenador-Geral do Sistema de Tributação

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

Art. 56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com

jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

§ 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 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 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 assemelha a preclusão citada na ressalva da norma em referência. A preclusão da impugnação ensejou 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,

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.

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.

Em acréscimo, importante dizer que como não estamos avançando para o mérito e sendo a decadência uma prejudicial do mérito, não há, efetivamente, como apreciar a matéria. Ora, a impugnação não atendeu ao pressuposto legal para o seu próprio conhecimento, de modo que não instaurou a lide e 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.

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 (decadência), 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 decadência.

Pois bem. 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 sua jurisdição (DRF), isto porque incumbe à autoridade fiscal da unidade local, 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. 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, 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 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

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.

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 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. 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 da 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 (decadência) 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

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.

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

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

- 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 13/12/2016 (e-fls. 216 e 219; 337), encerrando-se o trintídio legal em 12/01/2017, enquanto a impugnação só veio à lume no dia 23/01/2017 (e-fls. 221/235 e 304), isto é, após encerrado o prazo para impugnar, não havendo dúvidas quanto a extemporaneidade da impugnação. A posterior intimação via DTE, quando já realizada a intimação postal, não anula a primeira, nem tem o poder de reiniciar o prazo. Aplica-se, aliás, a Súmula CARF n.º 9.

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

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

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

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

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário quanto à temática da intempestividade da impugnação, deixando de conhecer as demais matérias, e, no mérito, na parte conhecida,

nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

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

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Declaração de Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Peço vênia 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 pesce 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 nº 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 nº 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 nº 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 procedentes 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 nºs 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 nº 1347850/DF, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 18/02/2019, DJe 21/02/2019; destaque 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 do 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 nº 1633948/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/12/2017, DJe 12/12/2017; destaque deste voto.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.
INTEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO INTERRUPÇÃO 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; destaque 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 RECURAL. 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 5^a REGIÃO), QUARTA TURMA, julgado em 14/11/2017, DJe 20/11/2017; destaque deste voto.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO CONHECIDOS POR INTEMPESTIVIDADE. NÃO INTERRUPÇÃO 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 INTERRUPÇÃO 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; destaque 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; destaque 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. Constata-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; destaque 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 invalidade 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 vínculo (é o caso dos praticados por sujeito incompetente, com vínculo de vontade, com defeito de formalidade)". [...] 29. **Este vínculo 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 proporcionar 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 vêniás 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 referente às competências de janeiro a novembro de 2011, nos termos sucitados pela parte recorrente.

É minha declaração de voto.

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

(documento assinado digitalmente)