

*De acordo com a*

**REFORMA da  
PREVIDÊNCIA**

Ivan **KERTZMAN**  
Alzemir **SANTANA**  
Raimundo **DANTAS**

# PRÁTICA Empresarial PREVIDENCIÁRIA

**3<sup>a</sup>** | revista e  
edição atualizada

## CONFORME

- Decreto 10.410, de 30/06/2020 – Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/1999
- Lei 13.846/2019 – Altera dispositivos da Lei 8.212/91
- Portaria SEPRT 3.659, de 10.02.2020 – Altera os valores de referência do salário de contribuição e dos autos de infração
- Instrução Normativa 1.922, de 04.02.2020 – Aprova o novo Manual da GFIP

2026

# 13

## PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PREVIDENCIÁRIO

### 13.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

#### 13.1.1 Processos Fiscais Tributários

No Brasil, a solução de conflitos tributários entre os contribuintes e os fiscos se dá por meio do processo tributário. Este é o instrumento utilizado pelo Estado para solucionar toda espécie de conflitos jurídicos, que na seara tributária pode se dar por duas vias, a saber: processo administrativo tributário, realizado perante esferas administrativas de direito público e o processo judicial tributário, realizado na esfera da justiça. Por sua vez, a iniciativa pode ser do contribuinte ou do Fisco.

Os Processos Judiciais Tributário de iniciativa do contribuinte, são:

- Mandado de Segurança – finalidade de preservar e resguardar direito líquido e certo;
- Ação de Consignação em Pagamento – finalidade de depositar em juízo o valor correspondente ao débito fiscal;
- Ação Declaratória – finalidade de declarar a “existência ou inexistência” de relação jurídica tributária;
- Ação de Repetição de indébito – finalidade de restituir pagamento indevido;
- Ação Anulatória - finalidade de anular procedimento administrativo de lançamento tributário.

Os Processos Judiciais Tributário de iniciativa do fisco são:

- Execução Fiscal – finalidade de cobrar o crédito tributário;
- Cautelar Fiscal – garantir a satisfação do crédito tributário.

Os Processos Administrativos Fiscais de iniciativa do contribuinte são:

- Consulta – quando contribuinte visa esclarecer dúvidas;
- Impugnação – contestação de cobrança de tributo;
- Repetição do Indébito – restituição de pagamento indevido de tributo;
- Reconhecimento de Direitos – reconhecimento de isenções e imunidades que depende de manifestação do fisco.

Os Processos Administrativos Fiscais de iniciativa do fisco são:

- Processo de Determinação e Exigência de Crédito Tributário
- Processo de Arrolamento de Bens e Direitos
- Processo de Aplicação da Pena de Perdimento

Esses são alguns exemplos de processos tributários. Contudo, nesse capítulo, nosso foco será o estudo do Processo Administrativo Fiscal, especificamente o **Processo Administrativo Fiscal Previdenciário**, instaurado quando da iniciativa do contribuinte em apresentar impugnação contra lançamento de ofício. Cabe reforçar que o processo administrativo fiscal não deve ser confundido com o procedimento fiscal, pois, como já visto, este contempla conjunto de atos com a finalidade de efetuar o lançamento de ofício (Auto de Infração; Notificação de Lançamento de Débito), antecedendo aquele. O contribuinte que não concordar com o crédito tributário constituído por meio do lançamento de ofício, poderá recorrer a via administrativa ou judicial para contestá-lo. São vias independentes, com regras próprias e não excludentes. Contudo, o contribuinte que se opuser à lavratura do Auto de Infração que, ao invés de impugná-lo administrativamente, ingressar no judiciário, implicará **renúncia de discussão na via administrativa** da matéria objeto da ação judicial (parágrafo único, do art. 38, da Lei 6.830/80).

Os processos fiscais, em especial o administrativo fiscal, são pouco conhecidos por boa parte dos contribuintes. Há uma certa preterição do contencioso administrativo por parte da maioria das empresas, apenas se interessando a partir do momento que são citados em uma ação de

execução fiscal. Essa postura decorre principalmente da subestimação da importância do Processo Administrativo Fiscal (PAF) e da oportunidade na mitigação de prejuízos à empresa. Geralmente utilizado mais como uma ferramenta protelatória do crédito tributário, olvida-se das vantagens de atuar de forma mais profissional no Processo Administrativo Fiscal, além de ser um valioso parâmetro para análise da decisão de interpor, ou não, uma ação judicial.

Vamos discorrer sobre aspectos relevantes que envolvem os processos tributários, nos aprofundando mais nos PAF decorrente de um procedimento fiscal de autuação previdenciária. Mas antes vamos traçar alguns paralelos entre o PAF e o Processo Fiscal Judicial, a fim de demonstrar as vantagens do Processo Administrativo Fiscal e a necessidade da empresa em conhecer mais a fundo esse processo.

### 13.1.2 Aspectos dos Processos Administrativo e Judicial

Sem dúvida, o processo judicial fiscal é muito mais oneroso para empresa do que o Processo Administrativo Fiscal. No judicial é obrigatória a contratação de advogado, é exigido o desembolso para garantir o valor da causa, sob pena de penhora de seus bens, além de outras despesas envolvidas em um processo judicial.

A par desses aspectos mais imediatos, há outros a serem considerados de suma relevância. Caso seja procedente o débito fiscal, poderá ocorrer a negociação do parcelamento do crédito tributário, com possibilidade de redução de multa de ofício, ao invés da empresa ser obrigada a arcar de uma vez os valores devidos como ocorreria no judicial.

Há uma percepção geral de que o fato de a administração julgar seus próprios atos, pode apresentar-se como um aparente conflito decorrente de sua condição concomitante de “interessado e juiz”. Contudo, no processo administrativo, diferente do judicial, o **princípio da verdade material** é de observância obrigatória, enquanto no âmbito do judiciário prevalece a **verdade formal**. Isso significa que no processo judicial a verdade é desvelada mediante o exame das provas trazidos pelas partes para dentro do processo; no administrativo, o julgador, usando de todos os meios lícitos, pode buscar provas, dados ou informações sobre o objeto em exame, atuando de formaativa no processo, e não se pautar tão-somente pela versão dos fatos trazida ao processo pelas partes.

Desse modo, a autoridade administrativa com fulcro no princípio da verdade material e da economia processual, pode aceitar juntada de prova extemporânea, fora das hipóteses legislativas previstas, como por exemplo, comprovante de extinção do crédito tributário, preterindo o instituto da preclusão. Em determinados casos, a autoridade julgadora pode proferir decisões desfavoráveis ao fisco, relativas a questões não arguidas pelo contribuinte em sua defesa. Trata-se do dever-poder da administração pública em revisar seus próprios atos, que em última análise é uma expressão da busca da verdade material.

Para entendermos a dimensão dada pelo Processo Administrativo Fiscal ao princípio da verdade material, mesmo existindo um processo judicial que já transitou em julgado em favor do Fisco, caso surja uma prova irrefutável que o tributo não é devido, como por exemplo, uma simples prova de pagamento de guia de recolhimento, o contribuinte pode se valer da via administrativa, propondo uma revisão de lançamento, que deverá ser acatada pela autoridade fiscal, desconstituindo o auto de infração.

Cabe trazer decisão do CARF (órgão julgador da segunda instância administrativa – será abordado adiante) exarada no acórdão de nº 1301001.958 /2016, que em se tratando de obrigação tributária, cuja constituição está condicionada ao princípio da legalidade, a busca pela verdade material deve prevalecer em detrimento de eventual alegação de preclusão, salvo quando há hipóteses de abuso e má-fé do contribuinte.

Observa-se também que no PAF há uma maior probabilidade de uma discussão mais técnica e aprofundada, aproximando-se mais da verdade material, pois os julgadores da esfera administrativa são conhecedores da contabilidade e legislação tributária em níveis infralegais (Decreto, Instrução Normativa etc.) enquanto que no poder judiciário, no geral, a análise é mais superficial. São razoáveis as possibilidades de se obter vitórias na esfera administrativa, contudo, restará ainda a esfera judicial caso a empresa não logre êxito.

## 13.2 NORMAS DISCIPLINADORAS DO PAF

O Processo Administrativo Fiscal da União (PAF) é disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72. Essa norma foi recepcionada pela atual Constituição e possui, atualmente, status de lei ordinária. É notória a insuficiência

do PAF concernente a uma sistematização e articulação mais ampla das diversas fases procedimentais. Assim, a fim de dar contornos de processualidade à atividade administrativa e preencher importantes lacunas foi promulgada a **Lei nº 9.784/99, que passou a ser denominada como a lei geral do processo administrativo federal**. A própria Lei 9.784/99 expressamente prevê sua aplicação subsidiária ao estabelecer em seu art. 69 que os procedimentos administrativos específicos (como é o PAF) “continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-lhes apenas subsidiariamente os preceitos dessa Lei”.

Vale registrar, outro importante regramento constante do novo Código de Processo Civil (CPC - Lei 13.105/2015, vigência em 17/03/2016) ao positivar em seu art. 15 que na ausência de normas, aplicar-se-á completivamente e subsidiariamente nos processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos (os quais se incluem o PAF).

Portanto, as regras processuais do novo CPC devem ser utilizadas não somente quando da ausência de norma do processo administrativo, mas também para complementação de matérias já previstas.

A entrega de documentos digitais para juntar ao processo digital ou dossiê digital no âmbito da RFB é disciplinada pela Instrução Normativa RFB Nº 2022, de 16 de abril de 2021. A Receita disponibiliza na internet o *Manual de Funcionalidades do Sistema. Processos Digitais (e-Processo) no Portal de Atendimento Virtual (e-CAC)*, publicado em fevereiro de 2022. É um material bastante útil, mas, por vezes, não acompanha as alterações promovidas pelas Instruções Normativas. Contudo, não deixa de ser uma valiosa fonte de consulta, especialmente pelo seu aspecto didático de apresentação do conteúdo.

NORMAS DISCIPLINADORAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PAF	
Instrução Normativa RFB nº 2.022/21 – Processo digital	Decreto 70.235/72 - Lei específica sobre o PAF
Novo RICARF – Regimento Interno do CARF Aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, publicada no dia 22 de dezembro de 2023	Lei 9.784/99 – Lei geral sobre processo administrativo: aplicação subsidiária
	Novo CPC – Lei geral sobre processo civil: aplicação subsidiária e completa

### 13.3 AS FASES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

As fases do contencioso administrativo fiscal federal ou do Processo Administrativo Fiscal da União (PAF):



A apresentação da impugnação pelo contribuinte tem como efeitos a instauração da fase litigiosa do procedimento e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, impedindo o ajuizamento da execução fiscal. É com a defesa que se inicia efetivamente a fase litigiosa, inaugurando o Processo Administrativo Fiscal.

Assim como na seara judicial, no processo administrativo fiscal há duas instâncias. Os órgãos julgadores de primeira instância são as **Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ**. Trata-se de órgãos de deliberação interna e de natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ligadas ao tributo questionado. Os julgadores são Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. O **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)** é o órgão de segunda instância, paritário, formado por representantes da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

Como instância especial, encontra-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Com a criação das DRJs, quando do advento da Lei 8.748/93, houve completa separação das atividades de lançamento (dever funcional de constituição de ofício de créditos tributários) e de julgamento. Assim, por exemplo, durante a análise de um processo fiscal a autoridade julgadora (auditor fiscal) constatar fato não apurado pela fiscalização, jamais pode proceder lançamento complementar, em função de sua competência restringe-se a julgar a controvérsia.

#### 13.3.1 Impugnação

Comumente o procedimento fiscal se encerra com a lavratura do Auto de Infração. É com a apresentação da defesa ou impugnação contra o Auto de Infração que se instaura o processo administrativo fiscal, dando início a fase litigiosa administrativa. A impugnação deverá ser apresentada por escrito, no **prazo de 30 dias**, a contar da data da ciência/

intimação do Auto de Infração ou da Notificação de Lançamento que se materializa com a ciência do contribuinte do Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento (TEC). Instaurado o litígio administrativo, o contribuinte, opcionalmente, poderá efetuar o depósito extrajudicial (Documento de Depósito Judicial - DJE), no montante integral (sem redução de multa de ofício), para proteção contra o aumento dos débitos pela atualização dos juros moratórios. Cabe frisar que, diferentemente da execução judicial, **não é exigido a garantia do crédito tributário discutido como requisito para contestação do débito**, nem a constituição de advogado para propositura da impugnação.

### 13.3.2 Ciência, Prazo e Contagem

O encerramento do procedimento fiscal concretiza-se com a cientificação do contribuinte do Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento – TEC, cuja ciência pode se dar nos moldes previstos no artigo 23 do decreto 70.235/72. Remetemos ao capítulo “Procedimentos de Fiscalização” que trata da ciência do encerramento da ação fiscal. Efetivada a ciência, começa a correr o prazo de 30 dias para o contribuinte apresentar sua contestação/impugnação. O artigo 5º do decreto 70.235/72 estabelece que os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento. Contudo, os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou que deva ser praticado o ato.

Cabe pontuar as seguintes características relativas à contagem do prazo:

<b>Exclusão do dia de início</b>	O dia de início será sempre o dia da ciência do contribuinte, e esse dia sempre será desconsiderado na contagem do prazo.
<b>Continuidade</b>	Não se interrompe, uma vez iniciada a contagem, incluem-se os feriados e finais de semana.
<b>Inclusão do dia do vencimento</b>	o último dia é aquele em que recair o termo final do prazo de vencimento.
<b>Início e vencimento sempre em dia útil</b>	Prazos somente se iniciam ou se encerram em dia de expediente normal. Próximo dia útil quando forem dias de meio expediente, ponto facultativo ou evento extraordinário que prejudique atendimento normal.

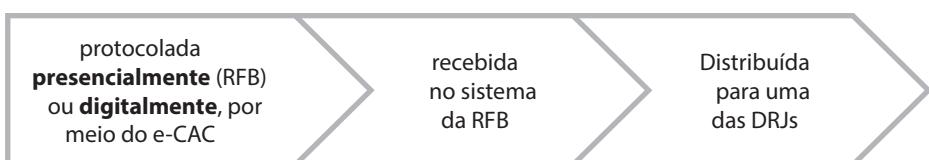
Essas regras e observações são válidas para quaisquer modalidades de ciência do Auto de Infração. No caso de pluralidade de sujeitos passivos constantes na autuação, todos deverão ser cientificados do Auto de Infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação. Neste caso, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.

### 13.3.3 Efeitos da Impugnação

A impugnação de lançamento fiscal instaura a fase litigiosa do PAF. A defesa interposta pelo contribuinte terá como efeito imediato a suspensão do crédito tributário (efeito processual suspensivo) até julgamento final na esfera administrativa, nos termos do inciso III, art. 151 do CTN. Isso significa que a RFB, durante todo o trâmite do PAF, não poderá tomar qualquer medida de progressão da cobrança do débito. Assim, fica impedido a inscrição do débito em dívida ativa e o consequente ajuizamento da execução fiscal. Por outro lado, há também a suspensão da fluência do prazo prescricional para a Fazenda Pública propor ação de Execução Fiscal.

### 13.3.4 Encaminhamento da Impugnação

A Impugnação da Autuação deve ser protocolada **presencialmente** em unidade de atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou **digitalmente**, por meio do e-CAC. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a entrega de impugnação/documentos será realizada obrigatoriamente no formato digital, exclusivamente por meio do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC). Após recebida no sistema da RFB será distribuída para uma das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamentos, onde será analisada e proferida a decisão por um Delegado da própria estrutura da Receita Federal.



A solicitação de juntada de documentos digitais será realizada por meio do Portal e-CAC, disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, ao qual o interessado terá acesso mediante assinatura digital válida. Para operacionalização no ambiente virtual do e-CAC, recomendamos a consulta do “Manual das funcionalidades do e-Processo no portal de Atendimento Virtual (e-CAC)” disponível no sítio da Receita Federal do Brasil. Somente o interessado ou o seu procurador digital poderá solicitar a juntada de documentos por meio do e-CAC. Considera-se interessado, pessoa física ou jurídica em nome da qual houver sido formado o processo digital, inclusive a empresa sucessora em relação à sucedida, o sócio responsável perante o cadastro no CNPJ e o corresponsável. Os elementos que devem conter a impugnação constam no item abaixo.

### 13.3.5 Elementos da Impugnação

A impugnação realizada pelo contribuinte será endereçada ao Delegado da Receita Federal de Julgamento – DRJ e conterá a qualificação completa do impugnante, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. O sujeito passivo poderá solicitar diligências ou perícias expondo os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados (art. 16 do Decreto 70.325/72 e art. 7º da Portaria RFB 10.875/07).

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando demonstrar a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (§ 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72).

Caso o contribuinte faça impugnação de apenas parte da exigência fiscal, a outra parte incontroversa será apartada do processo pelo setor responsável na SRF, consignando essa circunstância no processo original, e encaminhando a parte litigiosa para julgamento da DRJ.

Documentos necessários para requer a impugnação de lançamento a PJ:

- **Requerimento de impugnação devidamente assinado.** O requerimento deve mencionar o número do processo administrativo. Opcionalmente, poderá o sujeito passivo seguir o Modelo de Impugnação Pessoa Jurídica constante no sítio da RFB;
- Cópia, autenticada ou acompanhada do original, de **documento de identidade do signatário da Impugnação** que permita sua identificação e conferência de assinatura;
- Cópia, autenticada ou acompanhada do original, do documento que permita **comprovar que o requerente/outragante tem legitimidade para solicitar a Impugnação**, como por exemplo Ato Constitutivo (contrato social, estatuto e ata) e última alteração (quando o requerimento for assinado por procurador, apresentar cópia, autenticada ou acompanhada do original, de procuração particular com firma reconhecida ou de procuração pública);
- Conforme o caso, cópia simples da **notificação de lançamento ou da notificação de auto de infração** (ou cópia simples do auto de infração, no caso de processo já formalizado);
- Cópia, autenticada ou acompanhada do original, dos **documentos comprobatórios** de sua defesa;
- Cópia simples do **comprovante de recolhimento ou do pedido de parcelamento da parte não impugnada**, se houver;
- Cópia simples da **petição inicial**, se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial.

### 13.4 JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO

Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias. O acórdão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Da decisão da DRJ caberá, em **30 dias após a notificação, a interposição do Recurso** que será alçado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF.

Cabe destacar as mudanças no âmbito das transações do contencioso de pequeno valor. A Receita Federal publicou a Portaria RFB nº 309 de

31 de março de 2023, disciplinando as regras do contencioso de pequeno valor e baixa complexidade. Os processos administrativos fiscais de pequeno valor (até sessenta salários-mínimos) e de baixa complexidade (aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia seja superior a 60 (sessenta) salários-mínimos e não supere 1.000 (mil) salários-mínimos) serão julgados em primeira instância por decisão monocrática, com a possibilidade de o contribuinte recorrer às Turmas Recursais. Desse modo, a Receita busca reduzir substancialmente o tempo médio de julgamento.

Para fins de pesquisa pode-se consultar as ementas dos acórdãos publicados por todas as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no sítio: <https://atosdecisarios.receita.fazenda.gov.br/consultaweb/index.jsf>.

### 13.5 RECURSOS

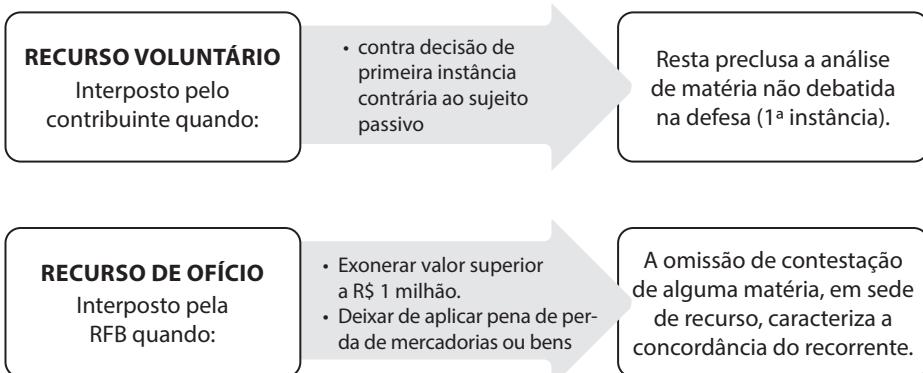
A segunda instância administrativa de julgamento de débitos fiscais é de competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda que tem por finalidade julgar recursos oriundo da decisão de 1<sup>a</sup> (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Cabe reforçar o fato de que a segunda instância não julga diretamente o lançamento, mas a decisão proferida na primeira instância. Portanto, **resta preclusa a análise de matéria não debatida na defesa (1<sup>a</sup> instância)**. Todos os aspectos concernentes a ciência, prazo, contagem e efeitos suspensivo do crédito tributário mencionados na primeira instância do Processo Administrativo Fiscal são válidos ou equivalem para esta etapa. Assim, o prazo para interpor o recurso será também de 30 dias, sendo que o marco, agora, é a data da ciência da decisão da DRJ.

Contudo, há duas espécies de recurso que podem chegar ao CARF oriundo da DRJ. O recurso, denominado de **recurso voluntário**, em contraponto do recurso de ofício, é aquele interposto contra decisão de primeira instância contrária ao sujeito passivo. Já o **recurso de ofício** é impetrado pela autoridade julgadora de primeira instância (Presidente de Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento) que recorrerá de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

(CARF) sempre que a decisão: exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais); ou quando deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada a infração denunciada na formalização da exigência. O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

Vejam o esquema didático:



O recurso voluntário mencionará a Seção (1<sup>a</sup>, 2<sup>a</sup> ou 3<sup>a</sup>) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) competente; a qualificação do sujeito passivo (recorrente); e os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A **2<sup>a</sup> seção do CARF é responsável pelo julgamento relativo a matérias que envolvam as Contribuições Previdenciárias**, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros.

Cabe destacar que a omissão de contestação de alguma matéria, em sede de recurso, caracteriza a concordância do recorrente. Da decisão proferida pelo CARF (Acórdão), caberá ao contribuinte ou à Procuradoria da Fazenda Nacional a interposição do Recurso Especial, que é julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.

## 13.6 EXTINÇÃO DO CONTECIOSO

### 13.6.1 Decisão definitiva

A constituição definitiva do crédito tributário se aperfeiçoa quando não couber mais recurso na esfera administrativa. Nessa situação o

processo é encaminhado ao órgão preparador, que deve efetuar a **cobrança administrativa em 30 dias da constituição definitiva do crédito tributário**. Frustrada a tentativa de cobrança amigável, o processo deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em dívida ativa e cobrança judicial.

Se a decisão final for favorável ao contribuinte, é defeso ao fisco tentar reverter a situação perante o Poder Judiciário, ao passo que, sendo desfavorável ao contribuinte, poderá, este, tentar obter a pretensão pela via judicial. O Decreto 70.235/72 relaciona as situações em que a decisão administrativa se torna definitiva.

- tornam-se definitivas as decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) sem que tenha sido interposto recurso voluntário no prazo estabelecido;
- quando das decisões do CARF não caber recurso especial ou, se cabível, tenha se esgotado o prazo de 15 dias para sua interposição;
- quando as decisões de instância especial proferidas pelas respectivas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A definitividade da decisão significa que não caberá mais recursos próprios na esfera administrativa capaz de alterar o crédito tributário. Os Procuradores da Fazenda Nacional são intimados das decisões definitivas.

### 13.6.2 Pagamento, compensação ou parcelamento

O contribuinte que optar por pagar o crédito tributário lançado no prazo de **até 30 dias da ciência do auto de infração** (prazo para impugnação) será agraciado com **redução de 50% por cento da multa de ofício<sup>1</sup>**, ou seja, o contribuinte arcará com o valor principal, os

---

1. A multa de ofício corresponde a 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

A multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (Sonegação, Fraude e Conluio, respectivamente), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O percentual de multa de ofício será aumentado de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I - prestar esclarecimentos; II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218/91; III - apresentar a documentação

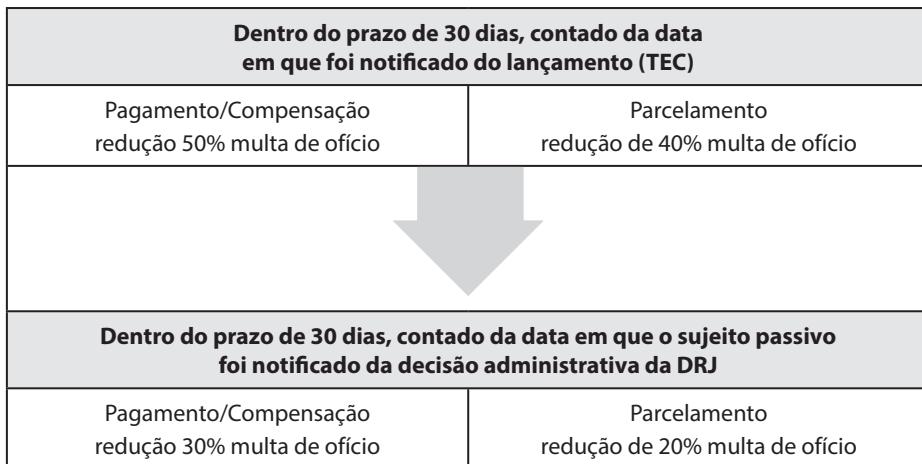
juros de mora e somente metade da multa de ofício. **Após a decisão em primeira instância** o contribuinte poderá efetuar o pagamento, em até 30 dias após a decisão, com **redução da multa de ofício em 30%**. A redução da multa também é prevista no caso do parcelamento de créditos lançados, contudo, a redução nesse caso corresponde a 40% ou 20%, se parcelar no prazo de 30 dias após a notificação do Auto de Infração ou da decisão de primeira instância, respectivamente. Percebe-se que a legislação tributária oferece vantagens visando desestimular a instauração ou prolongamento do litígio entre o contribuinte e o fisco.

**Observação:** Caso ocorra a rescisão do parcelamento, motivada pelo descumprimento das normas que o regulam, implicará restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e que exceder o valor obtido com a garantia apresentada. Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, será concedido redução da multa de lançamento de ofício. O quadro abaixo resume as hipóteses de redução da multa de ofício.

Pagamento/Compensação	Parcelamento
<b>Redução de cinquenta por cento da multa de ofício</b> , se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento (inciso I do art. 6º da lei 8.218/91)	<b>Redução de quarenta por cento da multa de ofício</b> , se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento (inciso II do art. 6º da lei 8.218/91)
<b>Redução de trinta por cento da multa de ofício</b> , se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância (inciso III, do art. 6º da lei 8.218/91)	<b>Redução de vinte por cento da multa de ofício</b> , se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância (inciso IV, do art. 6º da lei 8.218/91)

---

técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada. A essas multas aplicam-se as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218/91.



## 13.7 DOS ATOS PROCESSUAIS

### 13.7.1 Da intimação

A data da ciência dos atos processuais e procedimentais assume extrema relevância, tendo em vista que determina o marco inicial na contagem de prazos administrativos previstos na legislação. A intimação desses atos pode ser dada por via postal (correios), pessoal, eletrônica - consideradas formas diretas de ciência - e por edital. A legislação não estabeleceu ordem de preferência entre a ciência pessoal, a por via postal e a por meio eletrônico. Entretanto, a intimação por via de Edital somente caberá quando resultar improfícua uma das formas diretas de ciência ou quando o sujeito passivo tiver a sua inscrição declarada inapta conforme as hipóteses listadas no art. 38 da IN 2119/2022.

A **intimação pessoal** dos atos processuais a pessoa Jurídica pode ser feita ao respectivo responsável ou preposto. Considerará feita a intimação pessoal na data da ciência do intimado ou da declaração de recusa lavrada pelo auditor responsável pela intimação.

No caso da **intimação por via postal**, considera-se intimado o contribuinte na data da ciência do AR – Aviso de Recebimento. Na notificação por via postal com omissão da data de recebimento, por meio eletrônico e por edital, o início da contagem para o sujeito passivo ser considerado intimado ocorre no dia subsequente ao do registro ou publicação, seja ou não dia útil, tanto para fins processuais como para fins materiais (Nota

Técnica Cosit nº 04/2013). Nesse caso, considera-se o sujeito passivo intimado, para fins processuais, no décimo quinto dia do início da sua contagem caso seja dia útil, ou caso não seja, no primeiro dia útil subsequente. Apenas para fins materiais (decadência, por exemplo), considera-se o sujeito passivo intimado no décimo quinto dia da contagem, mesmo que não seja dia útil.

Por falta de previsão legal expressa, não será considerado cientificado o sujeito passivo quando constar do AR devolvido pelo correio a informação de que houve recusa no recebimento da correspondência. Nesse caso, o Fisco pode valer-se da intimação por edital.

A **ciência eletrônica** de atos processuais pressupõe existência de caixa postal eletrônica<sup>2</sup> no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), mediante autorização expressa, formalizada mediante envio, pelo sujeito passivo, do Termo de Opção correspondente, por meio do próprio e-CAC, conforme disciplinado pela **Instrução Normativa RFB nº 2022/21**. A adesão ao **DTE (Domicílio Tributário Eletrônico)** permite que a Caixa Postal do contribuinte no e-CAC, seja também considerada seu Domicílio Tributário perante o fisco federal. Desse modo, passa a tomar ciência dos atos oficiais da Receita Federal pela sua Caixa Postal do Portal e-CAC, podendo cadastrar até 3 (três) números de celular e 3 (três) endereços de e-mail para receber avisos quando mensagens importantes forem recebidas na sua Caixa Postal.

A partir da Lei nº 12.844/2013<sup>341</sup>, considera cientificado o sujeito passivo (optante do DTE) na data da consulta ao seu endereço eletrônico ou após quinze dias do primeiro dia subsequente ao da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, sendo ou não dia útil, tanto para fins processuais como para fins materiais.

Não suspende a espontaneidade do contribuinte, por falta de previsão legal, a ciência eletrônica, diferente da forma expressamente estabelecida em Lei, como, por exemplo, o envio de intimação para o e-mail

- 
2. Serviço que possibilita ao contribuinte acessar e gerenciar as mensagens enviadas pela RFB, em seu ambiente virtual poderá obter informações a respeito de processamentos realizados pelos sistemas informatizados da RFB, tanto sobre dados de seu interesse pessoal, como também receber comunicados de ordem geral.
  3. A lei 12.844/13 conferiu **nova redação ao inciso III, do § 1º do art. 23 do PAF**.