



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720448/2007-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.784 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente MAURÍCIO CAMPOS GONÇALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoadio dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundará no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso, vencida a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (relatora), que conheceu em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto

vencedor o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros – Redator Designado

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

Trata-se de recurso voluntário interposto por MAURÍCIO CAMPOS GONÇALVES contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DRJ/BSB –, que *não conheceu* da impugnação em razão de sua intempestividade.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal (f. 5) resta consignado que “(...) o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado (...)”, razão pela qual foi exigido um imposto suplementar de R\$ 51.310,96 (cinquenta e um mil, trezentos e dez reais e noventa e seis centavos), incluídos multa de ofício e juros de mora.

Em sede de impugnação pede, de início, a prorrogação de prazo para apresentação de sua defesa, ao argumento de que sequer tinha conhecimento da autuação lavrada (f. 29). Aduz ainda que “(...) jamais foi possuidor, proprietário ou se quer [sic] deteve a mera posse de qualquer propriedade na Comarca de Santana do Araguaia (...)” (f. 29). A DRJ não analisou a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada, limitando-se a asseverar estar

(...) comprovado de forma inequívoca nos autos que o impugnante tomou ciência da notificação de lançamento no dia **16 de novembro de 2007**, conforme cópia de “AR” de fls. 31 extrato da tela do sistema Sucop de fls. 12, e que apresentou sua impugnação em **23 de janeiro de 2009**, conforme chancela de fls. 20.

Desta forma, e consideradas as regras de contagem de prazo estabelecidas no já referido Decreto nº 70.23 5/72, em especial o art. 5º, caput e seu parágrafo único, tem-se que, cientificado o contribuinte em **16.11.2007**, o prazo para impugnar a exigência iniciou-se em **19.11.2007** (segunda-feira), estendendo-se até **18.12.2007** (terça-feira) – f. 45; sublinhas deste voto.

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 12/11/2010, recurso voluntário (f. 55/65), requerendo a nulidade da decisão “a quo” por não ter enfrentado a matéria de ordem pública suscitada em sede impugnatória ou o reconhecimento, por este Conselho, da sua ilegitimidade para figurar no polo passivo do executivo fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

A despeito da tempestividade do recurso voluntário interposto, cabe ressaltar que o cumprimento do prazo na instância recursal não sana, em princípio, eventuais falhas, atribuíveis exclusivamente ao sujeito passivo, que possam ser observados na fase antecedente. Consabido que com a apresentação intempestiva da impugnação, não se instaura a fase litigiosa do processo administrativo, o que restringe o escopo do recurso à declaração de intempestividade – cf., a título exemplificativo, acórdão de nº 2202-005.360, Rel. RONNIE SOARES ANDERSON, sessão de 06 de agosto de 2019, cujas razões aderi na qualidade de vogal.

Entretanto, vislumbro singularidades no caso ora em espeque que não podem, a meu aviso, serem negligenciadas.

Às f. 11 consta que o AR contendo a intimação da notificação de lançamento foi devolvido em razão de o recorrente estar “ausente” em endereço localizado no **Município de Santana do Araguaia/PA**, razão pela qual foi publicado edital de intimação – “vide” f. 12. Transcorrido o prazo, sem manifestação ou pagamento, foi remetida carta de cobrança, desta vez em endereço localizado no **Município de São Sebastião do Paraíso/MG**, recebida por Helena A. A. Gonçalves – cujo nome familiar é idêntico ao do ora recorrido –, em **01 de dezembro de 2008** (f. 26). Entretanto, somente em **23 de janeiro de 2009**, foi apresentada insurgência contra a cobrança. Por essa razão, independentemente do termo “a quo” que se eleja para a contagem do trintídio, certo ser a *impugnação intempestiva*. Sendo tempestividade um requisito de admissibilidade de cariz extrínseco, não vislumbro quaisquer nulidades no acórdão da DRJ, eis que “(...) condição indispensável para o exame do mérito, não sendo superável, ainda que se trate de questão de ordem pública” (STJ. AgInt no AREsp nº 1347850/DF, Rel. Min. RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, Terceira Turma, julgado em 18/02/2019, DJe 21/02/2019.)

Diferentemente da peça impugnatória, a que traz as razões recursais preenche, o pressuposto extrínseco de admissibilidade: a ciência do Acórdão da DRJ deu-se em **13 de outubro de 2010** (f. 82), e o Recurso Voluntário do contribuinte foi protocolado em **12 de novembro de 2010** (f. 58). Ao seu sentir,

[a] legitimidade é questão sobre a qual não se pode deixar de manifestar em qualquer fase processual, já que não se pode dizer que o processo atendeu ao seu fim, ainda que tenha transcorrido todos os passos, se uma das partes não deveria estar no lide. (f. 59)

Registro, por oportuno, que a não interposição da peça recursal no prazo legal obsta a apreciação das matérias ali declinadas, ainda que sejam elas de ordem pública. Apenas a título exemplificativo, colaciono alguns precedentes colhidos do col. Superior Tribunal de Justiça:

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; 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 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; destaques deste voto.)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

INTEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO INTERRUPTÃO 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 de tais precedentes resta, a meu aviso, hialino que as questões de ordem pública, trazidas à baila em **recurso tempestivo**, precisam ser apreciada. Na seara tributária, tais matérias estão sempre umbilicalmente atreladas à questão de viabilidade do próprio executivo fiscal, dentre as quais estão a liquidez e a exigibilidade do título, bem como o preenchimento de condições da ação e pressupostos processuais. A (i)legitimidade passiva, por condição da ação que é, merece ser conhecida em qualquer momento ou grau de jurisdição. Apenas a título exemplificativo, colaciono, no que importa, a ementa de alguns precedentes, todos proferidos pelo col. Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. OFENSA AO ARTIGO 535 DO CPC. NÃO CARACTERIZAÇÃO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 125 DO CPC/1973. TESE NÃO PREQUESTIONADA. SÚMULA 211/STJ. AUSÊNCIA DO ATRIBUTO DE CERTEZA DA CDA QUE LASTREIA A EXECUÇÃO, CONFORME CONSTATADO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

(...)

3. A **ilegitimidade passiva em execução fiscal é matéria de ordem pública** passível de ser argüida na instância de origem, quando o Tribunal de origem reconhece no plano fático que a CDA que lastreia o respectivo procedimento executivo não contempla o nome dos referidos sócios que compõem o pólo passivo da execução fiscal, pois, nesta quadra o título executivo que lhe embasa carece do atributo de liquidez e de exigibilidade.

4. Agravo interno não provido. (STJ. AgInt nos EDcl no REsp nº 1627745/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/09/2019, DJe 19/09/2019; sublinhas deste voto)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. TUSD. TUST. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ICMS. AUTORIDADE COATORA. SECRETÁRIO DE ESTADO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. RECURSO ORDINÁRIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. EXTINÇÃO SEM JULGAMENTO DO MÉRITO. ART. 485, VI, DO CPC/2015.

(...)

III - **A legitimidade da parte condiciona a resolução do mérito do processo, nos termos do art. 485, VI, do CPC/2015, constituindo matéria de ordem pública passível de controle de ofício, ou seja, independentemente de provocação, a qualquer tempo e grau de jurisdição ordinária, consoante o disposto no art. 485, § 3º, do CPC/2015.**

(...)

(STJ. RMS 54.996/RN, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2019, DJe 17/06/2019; sublinhas deste voto)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. APELAÇÃO CÍVEL E EFEITO TRANSLATIVO DA REMESSA NECESSÁRIA. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. LEGITIMIDADE PASSIVA DO SÓCIO. MATÉRIA RELEVANTE. ACÓRDÃO RECORRIDO. OMISSÃO. CONTRARIEDADE AO ART. 535, II, DO CPC/1973. NULIDADE.

1. A análise das decisões proferidas pelo Tribunal de origem, em cotejo com os recursos da Fazenda Nacional, **revela que houve omissão no acórdão combatido quanto à ilegitimidade passiva. Por tratar-se de uma das condições da ação, é matéria de ordem pública cognoscível a qualquer tempo e grau, sendo insuscetível de preclusão nas instâncias ordinárias.**

2. Não havendo a Corte local se pronunciado a respeito de referida alegativa, caracteriza-se afronta ao art. 535 do CPC/1973 e impõe-se a anulação da decisão proferida nos embargos, a fim de que outra seja prolatada com apreciação da questão.

3. Agravo interno a que se nega provimento. (STJ. AgInt no REsp nº 1448327/SP, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/08/2018, DJe 22/08/2018; sublinhas deste voto.)

2014, Conforme consta no Parecer Normativo COSIT nº 8, de 03 de Setembro de

[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 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 propiciar 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.

Feitas essas considerações, **conheço parcialmente do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.**

Com base nestas razões passo à análise da matéria de ordem pública suscitada pelo recorrente.

O recorrente, ainda em sede de impugnação, acostou aos autos procuração por instrumento público, lavrada em **28 de fevereiro de 1996**, na qual os proprietários do imóvel objeto da autuação conferiam ao recorrente

(...) amplos e gerais poderes para representá-los nas repartições públicas e autarquias em geral, cartórios e onde mais preciso for, com a **finalidade de vender, a quem quiser e pelo preço que combinar**, o imóvel de propriedade dos outorgantes, constituído pelo lote rural nº 64 (...), denominado “Fazenda Santo Antônio” (...), podendo dito procurador receber, dar quitação, assinar recibos, outorgar escrituras, assinar papéis, (...) **pagar impostos, taxas, tarifas e emolumentos incidentes sobre o imóvel acima (retro) mencionado** (...), transmitir domínio, posse, direitos e ações sobre o imóvel vendido, (...) praticar, enfim, todos os atos necessários ao bom e fiel cumprimento deste mandato, **inclusive substabelecer, com ou sem reserva de poderes, nos termos e na forma da lei.** (f. 30/31; sublinhas deste voto)

Nos termos do art. 31 do CTN são contribuintes do ITR: o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título. Possuidor, de acordo com a disposição inserta no art. 1.196 do Código Civil, é “(...) aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade”. De acordo com a teoria objetiva da posse, capitaneada por Ihering e refletida no Digesto Civil, para que esta seja reconhecida basta que o possuidor aja como se proprietário fosse, zelando pela propriedade, independentemente do ânimo de tê-la para si.

Da mera leitura dos poderes conferidos ao recorrente não me convenço de que seja ele mero intermediador da venda da propriedade, uma vez que poderá vendê-la *a quem quiser e pelo preço que combinar*, o que demonstra poder não só agir com autonomia negocial, mas também com total independência aos anseios dos verdadeiros proprietários. Chama atenção ainda o fato de que foi imputado ao recorrente a responsabilidade pelo pagamento de impostos, bem como a faculdade de substabelecer, a quem quer que seja, todos os poderes conferidos pela procuração por instrumento público.

Pelo documento acostado não há como afastar a ilegitimidade passiva do recorrente que, em que pese não ser proprietário, falhou em trazer prova robusta no sentido de que não poderia ser enquadrado como possuidor do referido bem imóvel rural.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso para, na parte conhecida, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros - Redator designado

Com a devida vênia, dirijo da Ilustre Relatora e para objetivar, respeitosamente, aprimorar o debate, doravante, apresento as minhas razões de divergência, no que se refere ao meu entendimento para o não conhecimento do recurso voluntário por força de preclusão.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário, em sua íntegra, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e, igualmente, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, não devendo ser conhecido. Explico.

O recurso voluntário se apresenta tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Inexiste necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecurável. Observo, ainda, que o recurso é cabível por estar previsto em lei, verifico o interesse recursal por haver sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal escolhido, igualmente constato que a recorrente detém legitimidade recursal e identifico correção na representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

No entanto, constato que não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal", ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

A questão é que não se observa no recurso uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância, para apontar o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões da decisão atacada e, então, fundamentar o motivo para reforma ou nulidade da decisão guerreada.

Veja-se que a decisão vergastada consignou “*voto para que não se conheça da impugnação, por ser intempestiva*” e a decisão foi unânime.

Ora, a impugnação não atendia ao requisito de admissibilidade da tempestividade. A DRJ consignou que:

Pois bem. Da análise do processo, entendo que está comprovado de forma inequívoca nos autos que o impugnante tomou ciência da notificação de lançamento no dia 16 de novembro de 2007, conforme cópia de “AR” de fls. 27 e extrato da tela do sistema Sucop de fls. 12, e que apresentou sua impugnação em 23 de janeiro de 2009, conforme chancela de fls. 20.

Desta forma, e consideradas as regras de contagem de prazo estabelecidas no já referido Decreto n.º 70.23 5/72, em especial o art. 5.º, caput e seu parágrafo único, tem-se que, cientificado o contribuinte em 16/11/2007, “AR” de fls. 27, o prazo para impugnar a exigência iniciou-se em 19/11/2007 (segunda-feira), estendendo-se até 18/12/2007 (terça-feira).

Ocorre que a defesa apresentada pelo interessado foi protocolada na Agência da Receita Federal do Brasil em São Sebastião do Paraíso/MG, apenas em 23/01/2009, como se observa do carimbo apostado às fls. 20, portanto, após o término do prazo de 30 (trinta) dias para fazê-la. Por esta razão, considero INTENPESIVA a impugnação juntada às fls. 20/21.

Em favor da tempestividade da impugnação, o contribuinte alega que não apresentou impugnação em tempo oportuno por não residir na Comarca onde se situa o imóvel. Pois bem, tal alegação não prospera, considerando que a Repartição Fiscal encaminhou a Notificação para o endereço a ela informado pelo próprio requerente, conforme Documento de Informação e Atualização Cadastral (DIAC), da DITR/2003, às fls. 09, nos termos do art. 6.º da Lei n.º 9.393/1996. O eventual fato de o recebedor não ser o próprio contribuinte ou não possuir poderes para receber não modifica a lide.

Assim, considera-se notificado o interessado na data da entrega da Notificação de Lançamento n.º 02103/00414/2007 de fls. 01/03, no endereço por ele indicado como seu domicílio fiscal, mediante AR, às fls. 27, ainda que não tenha recebido pessoalmente a correspondência.

Ressalte-se que a oportunidade de discutir-se administrativamente o crédito tributário regularmente constituído está condicionada, nesta instância de julgamento, à apresentação de impugnação tempestiva, pois somente ela instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal.
(...)

Dessa forma, caracterizada a intempestividade da impugnação de fls. 20/21, não se instaura a fase litigiosa do procedimento, não cabendo reabertura de prazo para qualquer exame de mérito das matérias que ensejaram o lançamento; reservando, no entanto, o direito de o Contribuinte interpor recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, dentro do prazo legalmente previsto, para que não lhe seja suprimido o direito a essa instância administrativa de julgamento.

Ocorre que, em nenhum momento do recurso voluntário, o recorrente adentra na temática “*não conhecimento da impugnação*” para atacar, seja por *error in procedendo*, seja por *error in iudicando*, onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso.

O mero protocolo de recurso voluntário, com várias razões outras, todas diversas da *ratio decidendi* da decisão hostilizada, sem elementos inteligíveis para obviar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância, não permite conhecer o recurso voluntário.

Não tendo a decisão recorrida conhecido à impugnação por intempestividade e, noutro ponto, ter o recurso voluntário apresentado temáticas outras, sem enfrentar o não conhecimento (sem explicar o porquê da impugnação dever ser conhecida), enseja a não admissibilidade do próprio recuso voluntário.

Isto porque, não é suficiente para satisfazer a admissibilidade do recurso voluntário limitar-se a apresentar argumentos outros sobre a irresignação, deixando completamente de lado o enfrentamento mínimo das razões da DRJ (primeira instância). Tal postura ofende o princípio da dialeticidade, uma vez que não infirma as conclusões do não conhecimento da impugnação que está assentada em fundamento autônomo e suficiente. Deveria o recorrente explicar o motivo pelo qual entende que a decisão de piso é equivocada ao não conhecer da impugnação. O recorrente não agiu desta forma.

Limitando-se o recurso voluntário a repisar os fundamentos desenvolvidos na impugnação, que não foi conhecida pela primeira instância, não merece ser objeto de conhecimento também o recurso voluntário.

Afinal, o recorrente tem o ônus da impugnação específica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, considerando não infirmada a matéria não expressamente tratada, conforme dispõe o inciso III do art. 16 e o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regem a impugnação, mas que também são aplicados ao recurso voluntário, na fase recursal, por serem normas gerais do processo administrativo fiscal.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal". Aliás, esta premissa também tem por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

De mais a mais, observo, ainda, agora sob a ótica dos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, que há fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer, o que, de igual sorte, resulta no não conhecimento do Recurso Voluntário.

É que verifico "preclusão". Esta se caracteriza como fato impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Ora, o recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão.

As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

Não tendo sido impugnada a razão de decidir da decisão vergastada ocorre a preclusão. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento.

Assim, não é possível à instância superior o conhecimento de quaisquer outras temáticas do recurso voluntário, não decididas pela primeira instância, para evitar supressão de instância.

Como se percebe, o juízo de piso não adentrou no mérito da autuação, no mérito do lançamento, para que pudesse haver a devolutividade da matéria para este Egrégio Conselho.

Portanto, não houveram pronunciamentos para tais matérias e, por sua vez, o recorrente não se insurgiu quanto ao não conhecimento, deixando precluir o seu direito de impugnar o não conhecimento.

O recorrente unicamente apresentou teses reeditadas da impugnação para que, agora, sejam conhecidas diretamente pelo Egrégio Conselho, o que resultaria em supressão de instância.

Já neste Colegiado, em outra composição, em voto de minha relatoria, prevaleceu o mesmo entendimento (Acórdão n.º 2202-005.055, datado de 14/03/2019).

A competência do CARF circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", tendo índole revisional a partir da dialética estabelecida entre decisão impugnada e recurso veiculado, de forma que não se aprecia a matéria não decidida ou não recorrida. Se não houve o apontamento daquela matéria necessária para possibilitar o debate recursal ocorreu a preclusão consumativa.

O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, ele tem que analisar o que foi decidido por ela, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância, eis a questão.

Se a DRJ eventualmente errou em seu julgamento, deixando de se pronunciar sobre temas necessários ao debate, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso a partir da **apresentação do mínimo de razões para isso quanto ao *error in procedendo***.

Assim, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, mantenho íntegra a decisão recorrida não conhecendo do Recurso Voluntário. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário.

É meu voto de divergência.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Declaração de Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson

A presente declaração se faz necessária porque, em oportunidade anterior, e com relação ao mesmo contribuinte e situação de fato, manifestei entendimento dissonante relativamente ao voto proferido na presente sessão.

Veja-se que na reunião de novembro de 2019, foram julgados os processos n^{os} 10218.720637/2007-17 e 10218.720553/2007-75, sendo que foi negado, em ambos, provimento ao recurso do recorrente em comento, havendo este Conselheiro acompanhado integralmente a relatora, que conheceu de ofício a matéria relativa à ilegitimidade passiva, apesar de haver se confirmado o entendimento quanto à intempestividade da impugnação.

Novamente trazido à apreciação deste Colegiado o tema, nestes autos, e ponderando as robustas razões vertidas pelo redator do voto vencedor, cambiei meu posicionamento, votando por não conhecer do recurso, em que pese a inegável qualidade da fundamentação do voto da relatora.

Reconheça-se, sobretudo, que a matéria é de veras controversa, o que se constata pela verificação da existência de precedentes no STJ em ambos os sentidos, os quais foram correspondentemente mencionados tanto pelo voto vencido, quanto pelo vencedor.

Se por um lado há que se atentar para a tutela da legalidade do lançamento, o que atrairia de forma mais ampla o enfrentamento das matérias de ordem pública, não se pode olvidar que o processo administrativo, sendo procedimento estruturado em contraditório com vistas a solucionar uma determinada lide, observa princípios comuns aos processos em geral, tais como o da congruência, da preclusão e da eficiência.

Nessa toada, deve ser observada, primeiramente, a existência dos pressupostos processuais intrínsecos e extrínsecos – tal como a tempestividade – para que o exercício do direito de recorrer seja válido.

Apenas se preenchidos tais requisitos, pode-se adentrar na seara do mérito da causa, seja sob a forma de preliminar de mérito suscitada a pedido ou reconhecida de ofício, como a decadência, seja com a natureza de questão de fundo propriamente dita.

Anote-se que a questão de ilegitimidade passiva levantada pela relatora, ainda que se comungue com o seu entendimento de que se trata de matéria de ordem pública, é questão de mérito, não se confundindo com a legitimidade para recorrer, esta sim de natureza preliminar.

De resto, entendo por despiciendo reiterar os argumentos já expostos com percuciência pelo redator designado, que dão suporte bastante amplo para a decisão que se tornou majoritária no curso da votação pelo Colegiado.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson