



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720553/2007-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.730 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2019
Recorrente MAURÍCIO CAMPOS GONÇALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO. ANÁLISE RECURSAL ADSTRITA À TEMPESTIVIDADE.

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.

ORDEM PÚBLICA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ART. 31 CTN. TEORIA DA POSSE.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto e Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Marcelo de Sousa Sateles, Martin da

Silva Gesto, Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Ausente o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

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. 3) 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\$ 57.470,98 (cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta reais e noventa e oito 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. 27). Aduz ainda que “(...) jamais foi proprietário ou sequer possuidor de referida propriedade (...)” (f. 27). 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 **09 de setembro de 2008**, conforme Edital de fls. 13, e que apresentou sua impugnação em **23 de janeiro de 2009**, conforme chancela de fls. 21.

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 **09.09.2008**, o prazo para impugnar a exigência iniciou-se em **10.09.2008** (quarta-feira), estendendo-se até **09.10.2008** (quinta-feira) – f. 40; sublinhas deste voto.

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 12/11/2010, recurso voluntário (f. 54/64), 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

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. 8 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. 9. 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 Ivonilda Oliveira em **15 de dezembro de 2008** (f. 23). 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. 44), e o Recurso Voluntário do contribuinte foi protocolado em **12 de novembro de 2010** (f. 54). 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. 55)

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.)

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 vício (é o caso dos praticados por sujeito incompetente, com vício de vontade, com defeito de formalidade)”. [...] 29. **Este vício de legalidade se identifica ainda nas ofensas em matéria de ordem pública não suscitada no contencioso administrativo, fato que impõe à Administração o “dever de dar solução”** (REsp 1.389.892-SP, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 27/8/2013). **Não se trata, porém, de qualquer questão dita de ordem pública, cujo conceito jurídico, além de indeterminado, é polêmico e tem diversas abordagens, mas tão somente aquelas relacionadas ao descumprimento de normas cogentes nulificantes, ou seja, que impliquem nulidade absoluta.** (destaques deste voto)

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

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

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

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 papeis, (...) **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, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira