



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721973/2011-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.979 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente LUIZ CESAR SILVA E ROGÉRIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO RESTRITA À DECLARAÇÃO DE INTEMPESTIVIDADE. ALEGAÇÕES DE PROBLEMAS DE SAÚDE. APLICAÇÃO DO BROCARDO JURÍDICO *NEMO AUDITUR PROPRIAM TURPITUDINEM ALLEGANS*.

A apresentação intempestiva da impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo e restringe a análise do Recurso Voluntário apenas às questões contrárias à declaração de intempestividade quando suscitadas.

Nas hipóteses em que o contribuinte suscita, em sede recursal, a questão da intempestividade da impugnação tal qual declarada pela autoridade julgadora de primeira instância, impõe-se à segunda instância administrativa conhecer do recurso voluntário apenas no que diz respeito às razões contrárias àquela declaração para, a rigor, negar-lhe provimento caso as alegações do contribuinte sejam insuficientes para afastar ou justificar o descumprimento da norma jurídica que dispõe que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que a intimação foi realizada.

No âmbito do direito é vedado a quaisquer beneficiar-se da sua própria torpeza para obter qualquer vantagem para si de acordo com o brocardo jurídico *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação do lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR relativo ao exercício 2005, constituído em decorrência da falta de comprovação do valor da terra nua declarado através de Laudo de Avaliação do imóvel, de modo que o crédito restou apurado no montante total de R\$ 269.285,16, incluindo-se aí o valor do imposto suplementar, juros de mora e multa de ofício de 75% (fls. 3/6).

Depreende-se da leitura da *Descrição dos Fatos* constante do Auto de Infração que a autoridade acabou concluindo pela lavratura da notificação fiscal com base nos motivos a seguir transcritos:

“O contribuinte foi intimado em 11/03/2011, através da Intimação Fiscal nº 09201/00013/2011 com Aviso de Recebimento nº 913019756 solicitando os seguintes documentos:

- Identificação do contribuinte;
- Matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprove a posse e a inexistência de registro de imóvel rural;
- Certificado de Cadastro de Imóvel Rural – CCIR do INCRA;

E referente à declaração do ITR Exercício 2006, os seguintes documentos:

- Ato Declaratório Ambiental – ADA requerido dentro do prazo legal junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis Ibama.
- Ato específico do órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele tenha sido declarado como área de interesse ecológico, que ampliem as restrições de uso para as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal.
- Ato específico do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado área do imóvel como área de interesse ecológico, comprovadamente imprecisável para a atividade rural.
- Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica – ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente o contribuinte poderá se valer da avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatoriais) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes de pesquisas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2006, a preço de mercado.

[...]

Analisando-se a documentação verifica-se que o imóvel possui 7.165.267,00 m² estando localizado no município de Imaruí SC, tendo sido alienado pelo contribuinte em 20/11/2006 conforme averbação nº 12 de Matrícula nº 5.165. Portanto, Luiz César Silva e Rogerio é contribuinte e responsável perante o ITR até o Exercício de 2006, pois o fato gerador é a propriedade rural em 1º de janeiro de cada ano.

Como não apresentou o Ato Declaratório Ambiental em 2006 e nenhum ato específico de órgão competente federal ou estadual declarando a propriedade como área de interesse ecológico, a área de interesse ecológico declarada poderá ser considerada. Significa que o ITR deverá ser cobrado integralmente sobre toda a propriedade.

Como o Laudo de Avaliação não foi apresentado, o Valor da Terra Nua declarado foi desconsiderado e, com base nos termos previstos no artigo 14 da Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996, foi arbitrado conforme informações sobre preços de terras, constantes do Sistema Integrado de Preços de Terras da Receita Federal do Brasil – SIPT, aprovado pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002 apurados pela Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural, Epagri/Cepa, utilizando-se de pesquisa de mercado com o preço mais comum para o tipo de terra de campo ou reflorestamento para o município de Imaruí, SC.

O valor da terra nua para o Exercício de 2006 foi arbitrado em R\$ 2.507.750,00 obtido pela multiplicação da área de 716,5 há pelo valor de R\$ 3.500,00/há.”

O contribuinte foi regularmente notificado da autuação fiscal em 24.10.2011, conforme se verifica do documento denominado *Consulta Postagem* juntado às fls. 41 e do *Extrato do Processo* de fls. 86, e apresentou Impugnação de fls. 42/54, protocolada em 27.01.2012, por meio da qual suscitou, portanto, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Em Despacho de fls. 87, a autoridade fiscal informou que o contribuinte havia suscitado a tempestividade da impugnação em sede de preliminar e, portanto, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória. E, aí, em Acórdão de fls. 89/91, a 1ª Turma da DRJ de Campo Grande – MS acabou entendendo por não conhecê-la em decorrência da sua apresentação fora do prazo, conforme se observa da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

Impugnação Intempestiva.

Eventual petição apresentada fora de prazo não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento e não suspende a exigibilidade do crédito tributário

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido.”

Na sequência, o contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 27.09.2012 (fls. 98) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 99/111, protocolado em 26.10.2012, sustentando, as razões do seu descontentamento tanto no que diz com a tempestividade da impugnação quanto em relação às matérias meritórias que envolvem o caso. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2201-007.979 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.721973/2011-84

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo tão-somente no que tange à alegação preliminar de tempestividade da impugnação.

A rigor, registre-se que as demais alegações de ordem meritória não devem ser aqui apreciadas, uma vez que o exame dos recursos voluntários nas hipóteses em que a autoridade julgadora de 1ª instância declara a intempestividade da impugnação limita-se apenas à questão da intempestividade, já que essa foi a única questão analisada pela autoridade julgadora de 1ª instância. E pelo que se pode notar, as alegações do recorrente nesse ponto são idênticas àquelas lançadas na impugnação no sentido da flexibilização do prazo em decorrência de suas enfermidades e da extrema dificuldade quanto à elaboração das respostas às intimações fiscais.

Pois bem. Observe-se, de plano, que se *a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo* nos termos do que alude o artigo 14 do Decreto n. 70.235/72¹, a apresentação de impugnação intempestiva equivale à ausência de impugnação. A propósito, a declaração de intempestividade da impugnação realizada pela autoridade julgadora de 1ª instância acaba impedindo a instauração da fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal e, aí, o exame do recurso restará limitado à questão da declaração da intempestividade da peça impugnatória.

É nesse sentido que vem se manifestando este Tribunal, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE ALEGADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO DA MATÉRIA.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento, exceto se a preliminar de tempestividade for suscitada em Recurso Voluntário, situação em que será cabível o julgamento desta matéria, conforme explicita o Ato Declaratório Normativo nº 15, de 12 de julho de 1996, publicado no D.O.U. de 16/07/1996.

[...]

(Processo n. 10410.005814/2005-85. Acórdão n. 2401-006.207. Conselheira Relatora Luciana Matos Pereira Barbosa. Sessão de 07.05.2019. Acórdão publicado em 28.05.2019).”

Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka² também se manifestam no sentido de que a impugnação intempestiva equivale à ausência de impugnação. Confira-se:

“Não havendo impugnação não há litígio ou fase litigiosa de procedimento administrativo. A Coordenação do Sistema de Tributação da SRF declarou, no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 15, de 12 de julho de 1996 (DOU 16.07.1996), os efeitos da não impugnação ou da impugnação intempestiva da exigência no processo

¹ Cf. Decreto nº 70.235/72. Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

² PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência. 8. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, Não paginado.

administrativo fiscal, afirmando que, “expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar”. O artigo 21 deste Decreto disciplina as consequências da ausência de impugnação.”

A rigor, verifique-se que a Secretaria da Receita Federal acabou editando o Ato Declaratório COSIT nº 15 de 12 de julho de 1996 em que dispõe que a impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar. É ver-se:

“Ato Declaratório Normativo COSIT nº 15/1996

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

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

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

De acordo com o que prescreve o artigo 10, inciso V do Decreto nº 70.235/72³, o auto de infração conterà, obrigatoriamente, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias e, além disso, note-se que o artigo 15 do referido Decreto também acaba estabelecendo que a impugnação deve ser apresentada no prazo de trinta dias contados da data em que for feita a intimação da exigência. Veja-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

Esses trinta dias a que alude o artigo 15 do Decreto nº 70.235/72 são contados de acordo com o que estabelece o artigo 5º do mesmo Decreto n. 70.235/72, cuja redação é idêntica a do artigo 210 do Código Tributário Nacional. Confira-se:

³ Cf. Decreto nº 70.235/72. Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias.

“Decreto n. 70.235/72

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.”

E, aí, quando a notificação é realizada por via postal – essa foi a modalidade utilizada no caso em apreço –, considera-se que a intimação é efetivamente realizada na data do seu recebimento ou, se omitida, quinze dias após, tudo isso nos termos do artigo 23, § 2º do Decreto nº 70.235/72, cuja redação segue reproduzida abaixo:

“Decreto n. 70.235/72**Art. 23. Far-se-á a intimação:**

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Fixadas essas premissas iniciais, observe-se que no caso concreto o ora recorrente foi regularmente notificado da autuação fiscal em 24.10.2011 (segunda-feira), conforme se verifica do documento denominado *Consulta Postagem* juntado às fls. 41 e do *Extrato do Processo* de fls. 86, de modo que nos termos dos artigos 5º, 15 e 23, § 2º do Decreto nº 70.235/72 poderia apresentar sua defesa até o dia 23.11.2011 (quarta-feira). Considerando, pois, que a defesa foi protocolada tão-somente em 27.01.2012, conforme se observa do carimbo de protocolo fixado às fls. 42, a autoridade julgadora de 1ª instância acabou concluindo, acertadamente, pela sua intempestividade com base nos fundamentos a seguir reproduzidos:

“O contribuinte foi intimado do lançamento em 24 de outubro de 2011, segunda-feira (f. 41). O prazo para apresentação de impugnação iniciou-se em 25 de outubro de 2011, terça-feira, e findou-se em 23 de novembro de 2011, quarta-feira. A impugnação foi apresentada em 27 de janeiro de 2012, portanto, de forma intempestiva.

O contribuinte não questiona a intempestividade da impugnação. Solicita que seja flexibilizado o prazo, em razão de problemas de saúde. Em que pese a situação pessoal do contribuinte, não existe, no âmbito do processo administrativo fiscal, previsão normativa para prorrogação do prazo para apresentação da defesa. Por esta razão, não há como atender o pedido formulado.”

De fato, é de se reconhecer que o recorrente não se insurge contra a intempestividade da impugnação em si e, a rigor, tal como o fez na peça impugnatória, continua por solicitar a flexibilização do prazo e tenta justificar a sua apresentação tardia em decorrência

de suas enfermidades, sendo que não existe qualquer previsão normativa no âmbito do processo administrativo fiscal que disponha pela possibilidade da flexibilização do prazo para apresentação de defesas e/ou recursos.

A despeito das enfermidades tais quais levantadas, o que deve restar claro é que o recorrente não levanta quaisquer questões que acabaram por impedi-lo de efetivamente realizar o protocolo da impugnação dentro do prazo legal estabelecido no artigo 15 do Decreto n. 70.235/72 tal como ocorreria, por exemplo, caso tivesse disposto e comprovado que os servidores da Delegacia da Receita Federal estavam em greve durante o tempo em que o protocolo da impugnação deveria ter sido realizado ou, ainda, que a Delegacia não estava aberta e em atividade durante referido período por quaisquer razões e encontrava-se, portanto, com seus serviços de protocolo de defesas e recursos administrativos suspensos.

Apenas a título de ilustração, note-se que no âmbito do direito é vedado a quaisquer beneficiar-se da sua própria torpeza para obter qualquer vantagem para si de acordo com o brocardo jurídico *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*.

Ora, o processo administrativo fiscal segue uma sequência ordenada de atos que, no final, têm por escopo a solução do caso, de modo que o estabelecimento de prazos acaba assegurando o andamento regular do processo e acaba protegendo o próprio Estado contra a protelação injustificada do processo. É nesse mesmo sentido que Maria Teresa Martínez López e Marcela Cheffer Bianchini⁴ têm sustentado:

“Presidido pelo sistema da oficialidade, o processo administrativo fiscal caracteriza-se então como uma sequência ordenada de atos rumo à solução final – decisão. Para impedir que este caminho se prolongue por tempo indeterminado, a lei fixa o espaço máximo dentre dos quais os atos processuais devem ser validamente praticados, quer para a Fazenda, quer para o contribuinte. Assim, com ou sem colaboração das partes, a relação processual segue sua marcha procedimental em razão de imperativos jurídicos lastreados, precipuamente, no mecanismo dos prazos. Pode-se dizer que o processo administração não é uma coisa pronta, senão uma continuidade de atos que se deve fazer ao largo do tempo.

[...]

O estabelecimento de um prazo, em regra, consiste em determinar um período em que o ato processual pode ser validamente praticado, ou a delimitação de tempo dentro do qual deve ser praticado o ato processual, assegurando o andamento do processo.

[...]

Ademais, a concentração dos atos processuais em momentos oportunos tem a finalidade de proteger o Estado contra a protelação injustificada do processo, como a proposição ilimitada de alegações, a não observância das fases lógicas do procedimento ou a ocultação proposital dos fatos pelo contribuinte em determinada fase processual.”

A previsão normativa constante do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72 dispõe claramente que a impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias contados da data em que a intimação foi realizada e, aí, como o atendimento ao prazo regulamentar para o oferecimento da impugnação não foi de fato atendido, caberá a esta Turma julgadora tão somente conhecer do recurso para negar-lhe provimento

⁴ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. BIANCHINI, Marcela Cheffer. Aspectos polêmicos sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo federal.. In: NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita. (Coords.). São Paulo: Dialética: 2010, p. 36-37.

É nesse sentido que a jurisprudência deste Tribunal tem se posicionado, conforme se observa da ementa reproduzida abaixo:

“NORMAS PROCESSUAIS - PRAZO - IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA – Atacada pelo contribuinte a intempestividade da impugnação declarada na decisão recorrida, impõe-se à segunda instância administrativa conhecer do recurso voluntário, no tocante, apenas às razões contrárias àquela declaração, para negar-lhe provimento, caso não fique suficientemente provado o atendimento ao prazo regulamentar. Considera-se feita a intimação por aviso postal na data do recebimento no domicílio fiscal do contribuinte, conforme conste no Aviso de Recepção (AR), ainda que deste não conste a assinatura do próprio contribuinte.

(Processo n. 13531.000025/96-63. Acórdão n. 106-09.228, Conselheira Relatora Ana Maria Ribeiro dos Reis. Sessão de 19.08.1997. Acórdão publicado em 22.12.2009).”
(grifei).

Tendo em conta que o Recorrente não colacionou aos autos quaisquer elementos fático-jurídicos com força probatória que fossem capazes de infirmar a linha de entendimento perfilhada pela autoridade julgadora de 1ª instância, entendo por conhecer do recurso voluntário para negar-lhe provimento, daí por que a decisão de piso deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, conheço em parte do recurso voluntário e, portanto, na parte conhecida, entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega