



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10140.721616/2015-61</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.980 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PAULO ROBERTO GOMES XAVIER
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2010

PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO. ART. 17, DECRETO 70.235/72.

Não deve ser conhecida matérias em sede recurso que não foram submetidas à apreciação da primeira instância, dado que não arguidas na impugnação.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE.

A prejudicial de decadência constitui-se matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa. Logo, pode e deve ser apreciada de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se consumam pela inércia do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO.

Na hipótese de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador quando: (i) haja pagamento antecipado, ainda que parcial, e declaração prévia do débito; e (ii) ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Não havendo comprovação de pagamento antecipado, de incidir a contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Da Autuação Pela Notificação de Lançamento nº 9063/00005/2015, de fls. 03/06, do exercício de 2010, recebida em 10/07/2015 (fl. 29), o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 259.548,14, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2010, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda São Raimundo” (NIRF 3.317.106-8), com área declarada de 2.129,3 ha, localizado no município de Corumbá/MS.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2010, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 9063/00015/2015 (fls. 15-17), com ciência ocorrida em 11/03/2015 (fl. 18). Por meio do referido Termo, solicitou-se ao contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos a sua identificação e do imóvel, os seguintes documentos:

Para comprovar a Área em Descanso declarada:

- Laudo técnico de uso do solo elaborado por profissional habilitado com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), recomendando expressamente a

recuperação do solo, com data de emissão anterior ao início do período de descanso, nos termos do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 256/2002.

Para comprovar a Área de Pastagens declarada, apresentar os documentos abaixo, referentes ao rebanho existente no período de 01/01/2009 a 31/12/2009:

- Fichas de vacinação, expedidas por órgão competente, acompanhadas das Notas Fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); Notas Fiscais de produtor referentes a compra/venda de gado.

Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado:

- 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 Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - 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 de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2010, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2010 no valor de R\$:

- OUTRAS - R\$ 657,08

Não tendo resposta pelo contribuinte, e procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2010, a Autoridade Fiscal lavrou o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 9063/00018/2015 (fls. 19-22), recepcionado em 21/05/2015 (fl. 23).

Por não ter recebido nenhum documento de prova exigido e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2010, a fiscalização glosou toda a área em descanso (425,8ha) e toda a área de pastagens (1.613,3ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 80.900,00 (R\$ 37,99/ha), arbitrando o valor de R\$ 1.399.120,44 (R\$ 657,07/ha), apurado com base no valor/ha, indicado no Sistema de Preço de Terras, instituído pela Receita Federal, para os imóveis rurais localizados no município de Corumbá/MS, com conseqüente redução do Grau de Utilização (GU) de 98,3% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60% e do VTN tributável, resultando no imposto suplementar de R\$ 116.971,54, conforme demonstrativo de fls. 06.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03/05 e 07.

Cientificado do lançamento em 10/07/2015 (AR de fl. 29), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 24-25 tempestivamente, em 05/08/2015 (fl. 31), exposta nesta sessão. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz um breve relato da autuação;
- defendeu que as intimações foram irregulares, visto que não foram entregues pessoalmente ao contribuinte, tendo sido remetidas ao endereço de sua mãe, uma pessoa idosa e doente;
- requereu, ao fim, que fosse decretada a nulidade de todas as intimações e dos lançamentos, e que lhe fossem reabertos todos os prazos.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A intimação feita por via postal, no domicílio do sujeito passivo, é válida, ainda que não conste a sua assinatura ou do seu representante legal, preposto ou mandatário, contudo, ensejam nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. VTN - SUBAVALIAÇÃO.

Conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Como consequência, cumpre manter os lançamentos decorrentes.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. GLOSA DE ÁREAS EM DESCANSO E DE PASTAGENS.

Conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Como consequência, cumpre manter os lançamentos decorrentes.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/10/2020, o sujeito passivo interpôs, em 11/11/2020, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando as mesmas razões de fato e de direito quanto a nulidade alegada na impugnação e, inovando, aduzindo o seguinte:

- a) Decadência;
- b) Suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e
- c) *“o acatamento das questões de mérito, sendo acolhido a nulidade do SIPT em face do VTN/ha da propriedade rural em debate, bem como o recebimento da documentação anexa, a fim de constatar a sua produtividade, importando no integral acolhimento do presente recurso para o fim de assim ser decidido.”*

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Imperioso, considerando o teor da impugnação ofertada e o que fora decidido pela DRJ, analisar o conhecimento das matérias aventadas no recurso.

Nenhuma contestação sobre as infrações apuradas fora apresentada pelo sujeito passivo ao apresentar sua impugnação. Conforme apontado no relatório, a impugnação restringiu-se a alegar a nulidade da intimação.

Tirando a renovação da alegação de nulidade, nada do que foi aduzido no recurso voluntário interposto foi antes sequer de passagem abordado na impugnação.

Estabelece o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, mais precisamente em seus arts. 16 e 17, o momento e a forma como deve uma notificação de lançamento ser impugnada.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Da leitura do inciso III do artigo 16, observa-se que os motivos de fato e de direito nos quais o recurso se fundamenta e os pontos de discordância em relação à decisão proferida devem ser apresentados na impugnação.

Por sua vez, o art. 17 é taxativo ao consagrar que a impugnação deve conter expressamente as matérias impugnadas, sob pena de serem consideradas contestadas.

Novas razões poderão ser trazidas no recurso voluntário, mas somente se servirem para contrapor a decisão recorrida, conforme preceitua o § 4º do art. 116 acima referido.

À falta de impugnação específica, os argumentos apresentados no recurso não podem ser analisados por este Colegiado, pois a controvérsia sobre a matéria de fundo não foi estabelecida em razão da ausência de defesa oportuna.

Assim, conheço parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações de mérito somente trazidas no recurso face a preclusão.

O recorrente sustenta também em seu recurso a ocorrência de decadência. No que pese não ter sido suscitada quando da impugnação do lançamento, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem posicionamento no sentido de que a decadência, por se tratar de matéria de ordem pública, não se sujeita à preclusão.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE.

A prejudicial de decadência constitui-se matéria de ordem pública, à conta disso, tanto insuscetível de disponibilidade pelas partes como pronunciável a qualquer tempo e instância administrativa. Logo, pode e deve ser apreciada de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se consomem pela inércia do sujeito passivo.

(ACÓRDÃO 2101-003.169 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, julgado em 23/07/2025).

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. DECADÊNCIA. ANÁLISE DE OFÍCIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

O julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário, razão pela qual cabível a arguição de ofício da decadência.

(Acórdão nº 2402-010.838 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, julgado em 05/10/2022).

Por ser matéria de ordem pública, conheço da alegação e passo à análise.

### **PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA.**

Sustenta o recorrente que teria ocorrido a decadência com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN, aduzindo que, em conformidade com posicionamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em relação ao ITR, o prazo decadencial tem início a partir da data do fato gerador, mesmo nos casos em que o pagamento e a declaração tenham sido efetivados após o prazo legal.

Informa que o fato gerador teria ocorrido em 01/01/2009, para o lançamento referente ao exercício 2010, que teria ocorrido a decadência com a notificação somente realizada no decorrer de 2015.

Primeiro ponto a ser esclarecido, diferentemente do que sustentando pelo recorrente, é o de que a ocorrência do fato gerador do ITR referente ao exercício de 2010 se deu, na verdade, em 01/01/2010 e não no ano anterior.

Analisando as alegações, constata-se que o recorrente confunde-se ao informar que o art. 173, inciso I, do CTN, estabelece como marco inicial da decadência a data do fato gerador, quando, de fato, o prazo tem começo no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Eis o que diz a norma mencionada:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso de ITR em que o lançamento é do tipo por homologação, de se aplicar a norma prescrita no art. 150, § 4º, também do CTN, desde que haja a antecipação do pagamento e este tenha sido comprovado nos autos. Eis o teor do dispositivo legal mencionado e precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO RECOLHIMENTO ANTECIPADO APÓS O INÍCIO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE. SUSPENSÃO E INTERRUÇÃO. INOCORRÊNCIA. INC. I DO ART. 173 DO CTN.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento do crédito segue a regra do art. 173, I, do CTN. Entretanto, no caso de pagamento antecipado, mesmo que a menor, e não havendo dolo ou fraude, a regra legal aplicável para decadência é a do art. 150, § 4º, do CTN.

Ocorrido o pagamento após o início do exercício financeiro seguinte, não havendo suspensão nem interrupção do prazo decadencial, aplicável o disposto no inc. I do art. 173 do CTN para fins de configuração da causa extintiva do crédito tributário.

(ACÓRDÃO 9202-011.697 – CSRF/2ª TURMA, julgado em 13/02/2025)

Percorrendo os autos, vemos que não há qualquer informação ou comprovação do pagamento antecipado do ITR, o que nos remete para aplicação do prazo decadencial com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN.

Com isso, considerando que o fato gerador ocorreu em 01/01/2010 e que os cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja contados de 01/01/2011, findaria apenas em 31/12/2015.

Por sua vez a primeira notificação do sujeito passivo constante dos autos efetivou-se em 11/03/2015 (fl. 18), dentro, portanto, do prazo decadencial.

#### **CONCLUSÃO.**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, na parte conhecida rejeitar a preliminar de decadência, negando provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*  
**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**

ACÓRDÃO 2301-011.980 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10140.721616/2015-61

DOCUMENTO VALIDADO