



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.721619/2015-03
ACÓRDÃO	2301-011.981 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO ROBERTO GOMES XAVIER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

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.

NULIDADE. INTIMAÇÃO VIA POSTAL. SÚMULA CARF Nº 9.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

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 9063/00006/2015, de fls. 03/06, do exercício de 2011, recebida em 10/07/2015 (fl. 30), o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 218.921,88, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2011, 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/2011, 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 01/01/2010 a 31/12/2010:

- 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 efetuidas 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 2011, 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 2011 no valor de R\$ 583,16.

Não tendo resposta pelo contribuinte, e procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2011, a Autoridade Fiscal lavrou o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 9063/00019/2015 (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/2011, a fiscalização glosou toda a área em descanso (425,8ha) e toda a área de pastagens (1.333,3ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 83.250,00 (R\$ 39,10/ha), arbitrando o valor de R\$ 1.241.722,58 (R\$ 583,16/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 84,8% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60% e do VTN tributável, resultando no imposto suplementar de R\$ 103.779,04, 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.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 10/07/2015 (AR de fl. 30), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 24-25 tempestivamente, em 05/08/2015 (fl. 32), exposta nesta sessão. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- fez 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 sejam 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: 2011

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 conseqüência, 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 conseqüência, 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 possui;

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. APRECIAÇÃO 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.

(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 01/01/2010, para o lançamento referente ao exercício 2011, e 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 2011 se deu, na verdade, em 01/01/2011 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.

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.

Percorrendo os autos, vemos que o ITR refere-se ao exercício de 2011, tendo ocorrido o fato gerador em 01/01/2011.

Ocorre que, seja aplicando o art. 150, § 4º, do CTN, o que remeteria o fim do prazo decadencial para o dia 31/12/2015; seja aplicando o art. 173, inciso I, também do CTN, que transfere o final do prazo para 31/12/2016, de fato a primeira notificação do sujeito passivo constante dos autos efetivou-se em 11/03/2015 (fl. 18), dentro portando do prazo decadencial.

Desta feita, de se rejeitar a preliminar.

PRELIMINAR. NULIDADE INTIMAÇÃO.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Da Regularidade das Intimações O contribuinte alega que as intimações constantes nos presentes autos não lhe foram entregues pessoalmente, tendo sido dirigidas ao endereço de sua mãe.

Sobre as intimações, reza o Decreto nº 70.235/1972:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

(...)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (grifos nossos)

Nota-se, primeiramente, que as intimações não precisam ser pessoais. À luz do § 3º supratranscrito o Fisco pode se valer, conforme sua conveniência e

oportunidade, dos meios pessoal, postal ou eletrônico para intimar um contribuinte.

Utilizando-se dessa faculdade, a Administração Tributária fez intimações por via postal, encaminhando correspondências ao endereço informado pelo contribuinte em sua DITR: Rua Cuiabá, n. 558 – Bairro Centro – Corumbá/MS.

Muito embora o contribuinte alegue não residir nesse logradouro, fato é que o elegeu como domicílio tributário ao transmitir suas declarações. Essa é a conclusão inequívoca à qual se pode chegar com a leitura do art. 23, §4º do Decreto nº 70.235/1972 (supratranscrito). Dessa feita, assim como não houve irregularidade no uso da intimação por via postal, tampouco houve ilegalidade no direcionamento de correspondências ao endereço informado pelo próprio impugnante em suas declarações.

Em tempo, ressalta-se que consultas à base de dados da RFB dão conta de que o mesmo endereço foi também informado nas DITR 2014 e 2015, contemporâneas ao procedimento de fiscalização.

Por fim, esclarece-se que é válida a intimação recebida no domicílio fiscal do sujeito passivo, ainda que o AR não tenha sido assinado por este. Por ter se tornado pacífico esse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CARF) emitiu a Súmula nº 9, sobre o tema, in verbis:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (grifo nosso)

(...)

Os princípios do contraditório e da ampla defesa tampouco foram violados pelas intimações. O Decreto nº 70.235/1972, que Dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF) diz, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assim, somente os vícios capazes de anular o processo são os anteriormente transcritos e a nulidade só será declarada se importar em prejuízo para o impugnante, de acordo com o art. 60, também, do Decreto nº 70.235/1972.

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela

Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação aplicável as matérias as alterações efetuadas na DITR, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Cumprir destacar que nem mesmo a ausência de intimação prévia acarreta prejuízo ao contribuinte e não implica nulidade ou violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, uma vez que, depois de cientificado da exigência, o mesmo dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa ao seu direito ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo esses direitos.

Conclui-se, enfim, que as intimações realizadas no curso do procedimento respeitaram a legislação em vigor e, além disso, não representaram violação aos direitos ao contraditório e à ampla defesa do sujeito passivo.

PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Nos pedidos finais, pugna o recorrente pela “*suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos artigos 33 e 56 do Decreto n. 70.235/1972*”.

De se ressaltar que o crédito encontra-se com sua exigibilidade suspensa desde o oferecimento pelo sujeito passivo de impugnação tempestiva, como determina o Código Tributário Nacional em seu art. 151, inciso III.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

A suspensão da exigibilidade permanece válida até a constituição definitiva do crédito tributário.

Com isso, não há pedido a ser deferido ou indeferido, na medida em que a exigibilidade já está suspensa por força de comando legal.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL