



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10530.726673/2014-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.677 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de abril de 2021  
**Recorrente** LUIZ RICARDI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2010

DA DECADÊNCIA-ITR - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
DECADÊNCIA

Uma vez comprovado o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que após a data do vencimento, mas antes de iniciado o procedimento de ofício, o prazo decadencial inicia sua contagem com a ocorrência do fato gerador, operando-se a extinção do crédito tributário lançado após o decurso de prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento.

O crédito tributário constituído fora do prazo quinquenal legalmente previsto, por meio da ciência da Notificação de Lançamento pelo sujeito passivo, na qualidade de contribuinte do imposto, ocasiona a decadência.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-008.676, de 07 de abril de 2021, prolatado no julgamento do processo 10530.726670/2014-29, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

O presente processo trata de recurso voluntário em face de Acórdão da DRJ/BSB.

Trata de autuação referente a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

#### Da Autuação

Pela Notificação de Lançamento, o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de RS 1.259.160,41, resultante do lançamento suplementar do ITR/Exercício: 2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado "Lindo Vale II" (NIRF 4.507.018-0), com área total declarada de 5.000,0 ha, localizado no município de Riachão das Neves- BA.

A ação fiscal proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/Exercício: 2010, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 3825/00008/2014, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos:

- notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos, certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto), contratos ou cédulas de crédito rural ou outros documentos comprobatórios, para comprovação da área ocupada com produtos vegetais no período de 01/01/2008 a 31/12/2008;

- Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecida na NBR 14.653 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, com ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, 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 - Exercício: 2010 -, a preço de mercado. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, no valor de:

- Outras

1.307,50/ha

O Termo de Intimação Fiscal nº 3825/00008/2014, retromencionado, foi devolvido pelos Correios, sendo publicado, então, o Edital de Intimação Fiscal Nº 00001, de 27/01/2014, para ciência do contribuinte na data de sua desafixação, em 11/02/2014.

Foi emitido o Termo de Constatação e Intimação Fiscal, também devolvido, sendo publicado, então, o Edital de Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 00002, de 25/03/2014, para ciência do contribuinte na data de sua desafixação, em 09/04/2014.

Procedendo a análise e verificação das informações prestadas e dos dados constantes na DITR/Exercício: 2010, a Autoridade Fiscal glosou integralmente a área de produtos vegetais (4.500,0 ha) e o valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas (RS 250.000,00); além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN)

declarado de RS 50.000,00 (RS 10,00/ha), arbitrando o valor de RS 6.537.500,00 (RS 1.307,50/ha), com base no valor/ha, por aptidão agrícola (outras terras), indicado no Sistema de Preço de Terras, instituído pela Receita Federal, conforme informações recebidas da Prefeitura Municipal de Riachão das Neves-BA, com conseqüente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, esta devido à redução do grau de utilização, disto resultando o imposto suplementar de RS 562.075,00.

#### Da Impugnação

Cientificado do lançamento, o contribuinte protocolizou a impugnação. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- inicialmente, requer alteração de seu endereço para eventuais intimações, para que sejam entregues na Praça Eng. Geraldo Rocha, n.º 280, 1.º andar. Centro. Barreiras-BA;
- informa ter promovido, junto ao Cartório de Registro de Imóveis do Município de Riachão das Neves-BA, o cancelamento da Matrícula n.º 1-320 em seu nome, do imóvel denominado Fazenda Lindo Vale Gleba II, com área de 5.000,0 ha, que havia adquirido de boa fé, por meio da escritura lavrada nas notas do 1.º Ofício da Comarca de Barreiras-BA, no Livro n.º 158 de Transmissões, às fls. 21 e verso, em 14/11/1995, objeto da Matrícula n.º R-1-320, realizada em 16/11/1995, no Cartório de Registro desse Município;
- em ato contínuo, protocolou, junto ao setor arrecadador do Município de Riachão das Neves, pedido de cancelamento da inscrição/cadastro do ITR do referido imóvel, de NIRF 4.507.018-0, uma vez que não é o titular de domínio nem da posse desse imóvel, ante a inexistência do mesmo, nunca tendo nele desenvolvido qualquer atividade, conforme provam os documentos acostados aos autos;
- lamenta ter recebido a Notificação de Lançamento, uma vez que a RFB pretende receber o ITR sobre um imóvel inexistente e que jamais foi utilizado por ele;
- requer a nulidade do lançamento de ofício, alegando decadência do crédito tributário, ilegitimidade passiva em razão de inexistência do imóvel tributado, inconstitucionalidade da alíquota de 20%, ilegalidade de ato normativo infralegal para imputar a base de cálculo do imposto e a ilegalidade da absurda multa de 70% (*sic*);
- afirma que existem outros imóveis na mesma localidade daquele autuado, que são objetos de outras matrículas, de outros proprietários, sem que tenham qualquer relação com ele, os quais exercem posse sobre a aludida área e possuem melhores posses e títulos, fato que poderia ter sido facilmente comprovado pelo Fisco, pela simples realização de diligência ou vistoria no local;
- o arbitramento de valores com base no SIPT é ilegal, uma vez que o art. 11 da Lei n.º 9.393/96 deixa claro que o valor do imposto deverá ser apurado sobre o VTN tributável e a alíquota correspondente, devendo-se levar em conta a área total do imóvel e o grau de utilização, o que foi ignorado, tendo em vista que o imóvel inexistente e que não houve qualquer fiscalização ou vistoria para identificar o verificar o grau de utilização;
- entende que não houve vistoria ou avaliação prévia por parte do Fisco que justificasse os lançamentos dos valores, para o pagamento de diferença de imposto apurado e declarado;
- acrescenta que o cálculo do VTN só poderia ser realizado por técnico habilitado, com seu devido CREA, pois se trata de atividade do ramo da Engenharia Legal e Avaliações;
- reitera que nada, nem mesmo um hectare foi utilizado no imóvel, principalmente porque o imóvel não existe, sendo impossível se desenvolver qualquer atividade sobre o mesmo;

- requer a decadência para a constituição do crédito tributário, fundamentando com o art. 150, § 4º, do CTN;
- insiste no argumento de que o imóvel não existiria e que não seria o possuidor nem titular de seu domínio, impossibilitando a ocorrência do fato gerador;
- afirma ter obtido informalmente a notícia de que nas coordenadas geográficas do imóvel autuado existiriam outros imóveis, com diferentes matrículas, e que ao constatar tal fato e perceber que os possuidores da área, além da posse, teriam melhores títulos, requereu o cancelamento da matrícula do imóvel, Registro nº 1-120 (*sic*);
- a inexistência do imóvel pode ser constatada pela realização de diligência para verificação *in loco*, com o fim de averiguar a existência ou não da área e o exercício ou não do domínio útil por outros proprietários que, igualmente, possuem escrituras (com outros nomes e matrículas) da referida área, evitando-se, assim, o *bis in idem*, a bitributação, o enriquecimento ilícito sem causa, vedados pela legislação pátria;
- faz citação de julgados de Tribunais para referendar seus argumentos quanto à inexistência da propriedade ;
- entende como comprovada a inexistência do imóvel, uma vez que houve requerimento expresso da baixa da matrícula do imóvel junto à Secretaria de Administração e Finanças do Município de Riachão das Neves, como prova a documentação em anexo;
- em caso de eventual cogitação sobre o exercício da posse do imóvel, cabe ao Fisco efetuar diligência para ficar efetivamente constatada a ausência de uso ou usufruto da terra;
- requer a anulação da Notificação de Lançamento por não pairarem dúvidas acerca da manifeste inexigibilidade da cobrança do tributo em questão, devido à inexistência do imóvel;
- entende como inconstitucional a cobrança da alíquota de 20% prevista na Lei, em face do manifesto efeito confiscatório;
- discorre sobre a progressividade, concluindo que não pode prevalecer a alíquota de 20% progressiva, em face do tamanho da área, por esta ser inconstitucional;
- insurge-se contra a aplicação da multa de ofício aplicada no percentual máximo de 75% sobre o valor do ITR, por violar o direito à vedação de instituição de tributos e ter efeitos confiscatórios;
- o Código de Defesa do Consumidor reduziu a multa moratória de 10% para 2%, que aqui requer para aplicação no caso de eventual indeferimento dos demais pleitos de extinção da notificação;
- entende que a redução prevista no Código de Defesa do Consumidor não deveria atingir somente a multa moratória, exclusivamente para as relações privadas, mas também para multas previstas pelo não recolhimento de tributos, já que estas sempre foram exorbitantes, chegando aos absurdos 75%, no presente caso;
- faz citação doutrinária para fundamentar suas alegações;
- afirma que a Notificação de Lançamento teve como base de cálculo o valor de R\$ 6.537.500,00, decorrente do fato de a Autoridade Fiscal ter desconsiderado o VTN apresentado por ele, omitindo a fórmula para chegar a tal valor, arbitrando, aleatoriamente, um valor de mais de 130 vezes maior que o valor declarado, sem ao menos arrazoar o motivo da citada alteração;

- entende que a fiscalização limitou-se a aduzir que o VTN foi arbitrado considerando o valor obtido no SIPT, todavia não demonstrou a metodologia de cálculo utilizada para obtenção do referido valor;
- lamenta não terem sido analisados os requerimentos por ele apresentados, tendo a fiscalização esquecido o contribuinte, uma vez que foram comprovados o cancelamento de posse, a inexistência de terra nua e a não utilização do imóvel, uma vez que o mesmo não existia;
- insiste na ilegitimidade passiva, afirmando não ser proprietário do imóvel, titular de seu domínio útil ou seu possuidor a qualquer título;
- requer a nulidade da Notificação de Lançamento diante da discrepância entre o valor encontrado por ele e o valor arbitrado pela fiscalização;
- ressalta a impossibilidade de fixação da base de cálculo do ITR por intermédio de portaria, constituindo-se em inconstitucionalidade e ilegalidade;
- faz citação de julgados de Tribunais e do CARF para referendar seus argumentos quanto ao cálculo do VTN;
- afirma que a fixação do VTN não teve por base um processo de fiscalização com verificação física da área, mas apenas se utilizando a média dos VTN do município, portanto, o arbitramento por parte da autoridade lançadora não é legítimo, mostrando-se inservível para esse fim específico, qual seja, a fixação da base de cálculo do ITR;
- ressalta que o cancelamento da matrícula em seu nome tem por efeito de anular tudo desde a então vigência da averbação cancelada, cujo cancelamento de registro possui efeitos *ex tunc*, pois a anulação da matrícula torna inexistente a transferência de propriedade ali registrada, dela não defluindo qualquer efeito jurídico válido;
- por fim, requer:
  1. Declarar decadência do crédito tributário objeto da Notificação em questão;
  2. Converter em diligência para comprovar a inexistência física do imóvel sobre o qual se pretende fazer incidir o ITR cobrado na Notificação de Lançamento;
  3. Declarar a nulidade da notificação de lançamento:
    - 3.1. em razão da aplicação da alíquota máxima e confiscatória de 20%, que leva em consideração a área do bem imóvel, sem que fosse averiguado o respectivo grau de utilização, que seria impossível, haja vista sua inexistência;
    - 3.2. em face da ausência de elementos quantitativos da regia matriz de incidência tributária do ITR;
    - 3.3. em decorrência do patente vício na escolha do meio infralegal, com finalidade de estabelecer o VTN, em dissonância com o que preconiza o art. 146, III, "a", da Constituição da República;
  4. Afastar a aplicação da multa de ofício de 75%, em face de seu caráter confiscatório;
  5. Provar o alegado pelos meios de prova admitidos. É o relatório.

Ao julgar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

**Assunto: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2010

#### DA DECADÊNCIA-ITR - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Na modalidade do lançamento por homologação, o prazo quinquenal legalmente previsto para revisão do valor do ITR apurado e recolhido, integralmente ou de forma parcelada, pelo contribuinte, dentro do próprio exercício de referência do imposto, inicia-se na data da ocorrência do respectivo fato gerador. Não cabe ser reconhecida a Decadência quando constatado que o crédito tributário foi constituído dentro do prazo quinquenal legalmente previsto.

#### DA LEGITIMIDADE PASSIVA.

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do Imposto Territorial Rural é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, na data do fato gerador. Enquanto não for cancelado o registro junto ao competente Cartório de Registro Imobiliário, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel, uma vez que o registro produz todos os efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido, inclusive para fins de comprovação da existência do imóvel e da identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, especialmente, se a averbação do cancelamento do registro do imóvel em seu nome, requerido pelo contribuinte, motivado por renúncia à propriedade, for posterior à ocorrência do fato gerador do ITR.

#### DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

#### DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela Autoridade Fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR. posto que é seu o ônus da prova.

#### DA COMPETÊNCIA. AUDITOR-FISCAL. LANÇAMENTO.

A competência do Auditor-Fiscal para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei. não lhe sendo exigida a habilitação profissional específica de nível superior, em especial, registro em Conselho representativo de categoria profissional.

#### DO VALOR DA TERRA NUA.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/Exercício: 2010 pela Autoridade Fiscal com base no SIPT. por falta de laudo técnico de avaliação, com ART devidamente anotada no CREA. e elaborado em consonância com as normas da ABNT (NBR 14.653-3). com fundamentação e grau de precisão II. demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão pretendida.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS E DO VALOR DAS CULTURAS, PASTAGENS CULTIVADAS E MELHORADAS E FLORESTAS PLANTADAS - MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considera-se essas matérias não impugnadas, por não terem sido expressamente contestadas nos autos, nos termos da legislação processual vigente.

DA MULTA DE 75%.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

DA PROVA PERICIAL. DILIGENCIA.

A perícia ou diligência destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o Contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Tempestivamente, o recorrente apresentou recurso voluntário, refutando os termos do lançamento e da decisão recorrida.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Observo, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

Da decadência do direito de lançar

Ao contrário do que entendeu o Nobre Julgador, os lançamentos referentes ao ano de 2009 e pagos em 2010, foram sim atingidos pela DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR, devendo, pois, ser cancelados.

O ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação, tendo em vista que contribuinte efetivamente antecipa o pagamento, sem prévio exame pela autoridade administrativa, ficando aguardando ulterior homologação por esta.

A RECORRENTE, NO ANO FISCALIZADO DECLAROU E PAGOU ITR NOS VALORES QUE ENTENDIA E ENTENDE COMO DEVIDOS.

Sendo assim, o prazo de decadência deve ser analisado em face do disposto no parágrafo 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, ou seja, é de cinco anos contados a partir da ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que não tenha homologação expressa. Expirado esse prazo sem que a União Federal tenha-se pronunciado, considera-se definitivamente extinto o crédito, o que ocorreu com grande parte do crédito tributário.

ESSE É O ENTENDIMENTO PACÍFICO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, senão vejamos novamente:

( ... )

Pela definição do Superior Tribunal de Justiça, apenas se não houvesse o pagamento parcial, é que se aplicaria a artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e não o artigo 150, §4º, do mesmo código, pois, assim, não se teria nenhuma “antecipação de pagamento”, gerando a necessidade de um novo lançamento.

Por tal razão, é que o prazo para lançamento suplementar deve ter início NO DIA DO FATO GERADOR DAS CONTRIBUIÇÕES, E NÃO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DO FATO GERADOR.

Não se aplica aqui o entendimento exposto pelo Acórdão guerreado quanto ao fato de que o pagamento deveria ocorrer antes do primeiro dia do exercício seguinte.

Não há tal expressão e designação no entendimento do STJ.

ESSE TAMBÉM É O ENTENDIMENTO PACIFICADO NO CARF, CONFORME SE VÊ PELO JULGADO ABAIXO, FEITO PELO PLENO:

( ... )

Lembre-se, neste passo, que a data da interrupção da decadência se deu no dia 22 de dezembro de 2014, data da ciência do auto de infração.

Assim, tendo ocorrido o pagamento do débito declarado e não pago, independentemente se foi feito no exercício ou não, conforme entendimento do STJ, há que se iniciar a contagem quinzenal a partir do fato gerador que ocorreu em 01-01-2009.

Diante do exposto, a decadência do direito de lançar se deu em 01-01-2014, motivo pelo qual deve ser aplicada ao caso em tela.

### Da ilegitimidade – cancelamento do registro de imóveis

Conforme narrado na impugnação, trata-se de Inexistência da Relação Jurídico Tributária, ante a inexistência do imóvel e da impossibilidade de ocorrência de fato gerador de ITR, porque o Impugnante não é possuidor nem titular do domínio do aludido imóvel, cujo fato já é do inteiro conhecimento da Secretaria de Administração e Finanças do Município de Riachão das Neves e da DRF-Barreiras, como provam as cópias dos requerimentos anexados aos autos há que se destacar também que recorrente obteve informalmente a notícia de que nas coordenadas geográficas do imóvel autuado existem outros imóveis, com diferentes matrículas. Ao constatar tal fato e perceber que os possuidores da área, além da posse, tinham melhores títulos, requereu o cancelamento da matrícula do imóvel. Registro nº 1-120.

A inexistência da propriedade da terra está devidamente comprovada, uma vez que houve expresso requerimento da baixa da matrícula do imóvel junto a Secretaria de Administração e Finanças do Município de Riachão das Neves / DRF, como provam as cópias dos requerimentos ora anexas.

No acórdão guerreado, o Nobre Julgador entendeu que o cancelamento se deu somente após a intimação fiscal.

Contudo, este não é o marco para se considerar válida a exigência do ITR.

Contudo, o entendimento é de que se o cancelamento ocorreu após o lançamento do tributo, poderia considerar que seria devido o tributo.

Não é o que ocorreu no presente caso.

O cancelamento se deu muito antes do lançamento.

Assim, há que se declarar a inexistência de relação jurídica tributária e consequentemente a ilegitimidade passiva dado a existência de cancelamento da matrícula do imóvel que supostamente originou o valor do tributo exigido.

### Da nulidade do lançamento – da inobservância do devido processo legal

Desta feita, a C.R.F.B determinou que caberá à Lei Complementar - e o C.T.N assim foi recebido, para cumprimento de tal desiderato, estando tal fato longe de qualquer controvérsia - regular as formas de lançamento tributário.

Por sua vez, no Título III, Capítulo II, Seção II, do Código Tributário Nacional, que trata sobre as "modalidades de lançamento", assim está redigido o artigo 148, literalmente:

Ari. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou fôr em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Com efeito, a regra para o lançamento tributário que dependa de "valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos" é que seja dada fidedignidade aos documentos fornecidos pelo contribuinte, para se apurar e se acertar o valor devido.

A exceção por sua vez ocorrerá no momento em que, após a obediência do processo regular de contraditório, a autoridade administrativa concluir que os referidos documentos (i) não tenham sido apresentados mesmo depois de instaurado o referido processo, ou, ainda que apresentados "não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado".

Nada exige, porém, o nascimento do devido processo regular, para, no caso, se afastar a idoneidade dos documentos prestados, ou para suprir a omissão da apresentação.

Se evita, com isso, o estabelecimento odioso das "pautas fiscais", sendo certo que tal dispositivo [art. 148, C.T.N] e tal procedimento "somente pode ser invocado para estabelecimento de bases de cálculo, que levam ao cálculo do tributo devido, quando a ocorrência dos fatos geradores é comprovada, mas o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública autorizada a arbitrar o preço, dentro de processo regular." [Trecho da

Ementa tirado do AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 477.831 - Rei. Min. José Delgado - DJ de 31.03.2003].

No presente caso presumiu o nobre auditor o VTN do imóvel objeto da autuação.

Também que o VTN informado e as despesas com benfeitorias, pastagens, cultura e melhorias, bem como a existência de florestas plantadas.

### Da multa confiscatória – ofensa à razoabilidade e proporcionalidade

"O art. 150, IV, da Carta da República veda a utilização de tributo com efeito confiscatório. Ou seja, a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-a a título de tributação.

Tal limitação ao poder de tributar estende-se, também, às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que não tenham elas natureza de tributo" (voto do ministro relator Ilmar Galvão, no âmbito da Adin 551).

O enunciado jurisprudencial em questão se encaixa como luva ao caso ora posto.

Com efeito, à continuação, vê-se que artigos da Constituição Fluminense, impugnado pela ação direta, declarados inconstitucionais, dispunham que "as multas consequentes do não recolhimento de impostos e taxas não podem ser inferiores a duas vezes o valor e as decorrentes de sonegação não podem ser fixadas em menos de cinco vezes o valor do tributo" (ainda no âmbito do voto do Ministro Ilmar Galvão).

### Questão de prova

Não sendo anulado o auto diante dos argumentos supra, pugna pelo provimento do recurso para produção de prova pericial, a fim de averiguar o local da propriedade do suposto tributo, as benfeitorias supostamente existentes, plantações,... bem como o VTN da mesma, todas admitidas no âmbito do CARF. Senão vejamos:

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

#### EXERCÍCIO:

2002 ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. É inadmissível a autuação fiscal baseada tão somente na não comprovação da área de utilização limitada através da apresentação do Ato Declaratório Ambiental, tendo em vista que existem outros meios idôneos para comprovar a existência de referida área. ITR – VALOR DA TERRA NUA. A base de cálculo do ITR é o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo contribuinte. Entretanto, caso este valor for inferior ao VTN mínimo fixado pela Secretaria da Receita Federal, este passará a ser o valor tributável, ficando reservado ao contribuinte o ônus de trazer aos autos, em tempo hábil, prova pericial produzida por profissional habilitado, atendendo todas as normas técnicas, demonstrando claramente suas fontes de pesquisa, onde não reste dúvida sobre o valor do VTN para o exercício em questão. Recurso voluntário provido em parte."

Com base em tais alegações, o recorrente requer o recebimento do recurso, bem como que seja provido, com o respectivo cancelamento da autuação.

Por questões práticas, entendo que seja mais apropriado examinar inicialmente as alegações recursais referente à decadência.

Da decadência

Compulsando os autos, percebe-se que há a comprovação de que o contribuinte efetuou o pagamento com atraso do imposto devido, acrescido da multa e juros de mora, antes do procedimento de fiscalização.

A decisão recorrida, considerando que o pagamento do imposto se deu fora do prazo, entendeu que a contagem do prazo para fins de decadência, deveria ser feita através da aplicação do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e não através do artigo 150, §4º, do mesmo código, como quer o contribuinte. Senão, veja-se, a seguir, a transcrição dos trechos do referido do acórdão:

No presente caso, o pagamento efetuado pelo contribuinte, relativo ao ITR apurado, às fls. 06. do exercício de 2009, de RS 150,00 (principal) acrescido da multa e dos juros, totalizando RS 187,63, ocorreu apenas em 26/04/2010, como se depreende da "tela" de fl. 101, extraída do sistema SEEF, ou seja, após o primeiro dia do exercício seguinte (2010) àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (2009), nos termos do art. 173, I, do CTN.

Assim, e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2009 ocorreu em 01/01/2009, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, (regia geral do art. 173, I, do CTN), ou seja, 01/01/2010, estendendo-se o direito de a autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2014.

Por outro lado, em sendo caso de lançamento, é sabido que o mesmo apenas se toma perfeito e acabado com a ciência, ao sujeito passivo, do seu instrumento materializador, qual seja, a Notificação de Lançamento.

Tendo em vista que o lançamento foi concretizado, com a ciência da Notificação de Lançamento pelo contribuinte, em 22 de dezembro de 2014, às fls. 09, ou seja, antes do término do prazo referido anteriormente (31/12/2014), é de se concluir que tal procedimento administrativo foi tempestivo, não havendo dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento ainda não havia decaído.

Desta forma, rejeito a prejudicial de decadência suscitada pelo impugnante.

Para que haja o entendimento a contento sobre o direito do recorrente, faz-se mister a apresentação a seguir de tópicos relacionados à legislação que disciplina a questão, além do entendimento jurisprudencial e deste Conselho sedimentados.

Nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/96, a apuração do ITR devido se dará por meio de lançamento por homologação:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, inelutavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, a Notificação de lançamento aponta que o presente processo envolveu a apuração de imposto suplementar. O demonstrativo de apuração do ITR corrobora tal fato ao indicar que o RECORRENTE declarou e pagou valor de ITR relativo ao exercício em questão.

Contudo, apesar de indicar a existência de imposto a pagar, o contribuinte fez o pagamento fora do prazo, antes do procedimento de fiscalização em análise.

Vale lembrar que o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa ao tomar conhecimento da atividade de apuração e pagamento do tributo pelo contribuinte a homologa. No caso, quando o contribuinte antecipa o pagamento, não há limitação para o dia do pagamento, naturalmente, com os devidos acréscimos legais, sendo estes, a punição pelo atraso.

Deste modo, entendo que, apesar do pagamento efetuado pelo contribuinte ter sido extemporâneo, deve ser considerado para fins de contagem do prazo inicial de decadência, pois o mesmo o fez antes de qualquer procedimento de fiscalização, não restando qualquer dúvida de que o mesmo possa se enquadrar como pagamento antecipado e de que esteja apto a atrair a contagem do prazo decadencial com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.

Desta forma, entendo que assiste razão ao recorrente ao arguir a preliminar de decadência, devendo ser anulada a decisão ora recorrida, com o respectivo cancelamento da Notificação de Lançamento.

Portanto, acolho a preliminar suscitada pela defesa para declarar extinto pela decadência o crédito tributário discutido no presente processo.

## 2 – Demais tópicos do recurso.

Levando em consideração que todo o crédito tributário lançado foi fulminado pela decadência, não tem mais porque serem analisadas as demais questões recursais.

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para DAR-LHE provimento, através do acolhimento da preliminar arguida.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator