



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10540.721510/2013-93
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2402-011.124 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente AGROPECUÁRIA PATO BRANCO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). CIÊNCIA DA DECISÃO RECORRIDA. EDITAL. OUTROS MEIOS LEGAIS. PRÉVIA TENTATIVA. FRUSTRAÇÃO. INDISPENSÁVEL.

A ciência de intimação mediante Edital revela-se meio subsidiário, que deverá ser utilizado somente quando frustrada prévia tentativa mediante outra modalidade legalmente prevista.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. TEMPESTIVIDADE. NECESSIDADE. CONHECIMENTO.

O recurso voluntário será conhecido, quando interposto no prazo legal de 30 (trinta) dias contados da ciência da decisão recorrida e atender aos demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). PRAZO DECADENCIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. PRECLUSÃO. AUSENTE. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL (AGINT NO ARESP) Nº 786.109/RJ. RESP Nº 1.721.191/MG. APLICÁVEIS.

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 sucedem pela inércia do sujeito passivo.

CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. REGRA GERAL. INÍCIO DA CONTAGEM. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. NÃO APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ainda que ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência deixar de ser recolhida espontaneamente. Contudo, dita

antecipação de pagamento não é afetada pelo recolhimento penas parcial do valor efetivamente devido, como também quando a parcela recolhida não compuser rubrica exigida na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, reconhecendo que o crédito controvertido foi atingido pela decadência, com base no art. 173, inciso I, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da revisão de sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural referente ao exercício de 2008 (DITR/2008), correspondente ao imóvel rural "Fazenda Pato Branco" - NIRF n.º 5.897.271-4 (processo digital, fl. 3).

Notificação de lançamento e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 03-091.812 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB - transcritos a seguir (processo digital, fls. 350 e 351):

Pela notificação de lançamento n.º 05103/00020/2013 (fls. 03), o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de **R\$ 5.733.915,37**, referente ao lançamento do ITR/2008, da multa proporcional e dos juros de mora calculados até 14/10/2013, incidentes sobre o imóvel rural "Fazenda Pato Branco" (NIRF 5.897.271-4), com área total declarada de **6.000,0 ha**, localizado no município de Correntina - BA.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido, da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 04/09.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2008, iniciou-se com o termo de intimação de fls. 18/20, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos:

- notas fiscais do produtor e de insumos, certificados de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural, referentes às áreas plantadas no período de 01/01/2007 a 31/12/2007;

- laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, contendo os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliações de Fazendas Públicas ou da EMATER.

Em atendimento, foram apresentados os documentos de fls. 33/151.

Após análise desses documentos e da DITR/2008, a autoridade fiscal glosou integralmente a área declarada com produtos vegetais (**5.000,0 ha**) e o respectivo valor (**R\$ 550.000,00**), além de desconsiderar o VTN declarado de **R\$ 75.000,00 (R\$ 12,50/ha)** e arbitrá-lo em **R\$ 12.858.000,00 (R\$ 2.143,00/ha)**, com base no Sistema de Preço de Terras -SIPT da RFB (fls. 19), com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, pela redução do grau de utilização do imóvel, de 84,8 % para 0,0 %, tendo sido apurado imposto suplementar de **R\$ 2.571.262,50**, conforme demonstrativo de fls. 08.

Considerado cientificado do lançamento em **29/04/2015**, nos termos do Acórdão/CARF (fls. 337/341), o contribuinte, por meio de representantes legais, apresentou em **15/05/2015** sua impugnação de fls. 164/188, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 189/265, alegando, em síntese:

- discorda do referido procedimento fiscal, parcialmente transcrito, e informa que teve acesso aos autos em 15/04/2015, devendo essa data ser considerada como de ciência do lançamento e sua impugnação, tempestiva;

- no mérito, contesta as inconsistências referidas na descrição dos fatos (fls. 04/07) e apresenta esclarecimentos sobre elas, bem como o VTN arbitrado com base em dados do INCRA, muito superior às médias apontadas por seus técnicos, a multa de ofício aplicada (75,0%), reiterando ser o imóvel produtivo, com grau de utilização acima de 80% e a alíquota de cálculo de 0,45 %;

- cita e transcreve legislação de regência, Acórdãos do Judiciário e do CARF, além de ensinamentos doutrinários, para referendar seus argumentos.

Ao final, o impugnante requer seja considerada tempestiva, acolhida e provida sua defesa, para declarar improcedente esse lançamento, ou então seja suspenso este julgamento para novas diligências, com realização de perícia; caso apurado imposto suplementar, que sejam adotados o GU superior a 80% com alíquota de cálculo de 0,45%, o VTN médio dos imóveis da região oeste da Bahia, citado pelos técnicos do INCRA, e a multa de ofício no patamar de 20%, protestando, ainda, por provar o alegado com todos os meios em direito admitidos, inclusive a ora requerida prova pericial.

O Acórdão n.º 2202-005.894, de 15/01/2020, da 2ª Seção/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF (fls. 337/341), declarou a nulidade do Acórdão n.º 03-071.375 de 15/06/2016 desta DRJ/BSB (fls. 273/277), que considerou intempestiva a impugnação do contribuinte, determinando o retorno deste processo à primeira instância, para análise das demais questões da impugnação.

(Destques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, em segundo julgamento, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 349 a 354):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

Deve ser mantida a glosa da área de produtos vegetais declarada para o ITR/2008, por falta de documentos hábeis para comprovar a área plantada no ano-base de 2007.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2008 com base no SIPT/RFB, por não ter sido apresentado laudo técnico de avaliação com ART/CREA, nos termos da NBR

14.653-3 da ABNT, demonstrando o valor fundiário do imóvel e suas peculiaridades, à época do fato gerador.

DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA.

O imposto suplementar, apurado em procedimento de fiscalização, deve ser exigido juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica tem por finalidade auxiliar o julgador a formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(Destaque no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 376 a 404):

1. Alega a tempestividade do recurso interposto.
2. Aduz nulidade da decisão recorrida sob o fundamento de que a mesma violou os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.
3. Manifesta que reportado imóvel rural é produtivo, em suas palavras, razão por que a glosa atinente à APV deverá ser afastada.
4. Ressalta que o arbitramento do VTN com base nas informações do INCRA é superior ao valor médio indicado tanto nos processos que tratam da reforma agrária como na apuração do ITBI de imóveis que se encontram em igual situação.
5. Subsidiariamente, assevera que, mesmo admitindo o VTN arbitrado pela fiscalização, deve ser aplicada a alíquota de 0,45%, e não de 20%, pois o grau de utilização da terra é superior a 80%.
6. Sustenta que a multa de ofício aplicada tem natureza confiscatória, razão por que deverá ser reduzida ao percentual de 20%.
7. Por fim, pede:
 - a) o reconhecimento da tempestividade do recurso;
 - b) alternativamente solicita a suspensão do julgamento com retorno dos autos, para demonstração da existência de floresta nativa;
 - c) no caso de apuração do imposto, requer seja: (i) considerada a área de 4.868 ha; (ii) reconhecido o grau de utilização 80%, resultando aplicação da alíquota de 0,45%; (iii) seja adotado o VTN médio de R\$ 125,26 ou aquele previsto no SIPT, que é de R\$ 311,32; e (iv) reduzida a multa de ofício ao patamar de 20%.
7. Transcreve jurisprudência e doutrina perfilhadas à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

A ciência da decisão recorrida se deu em 27/11/2020 (processo digital, fl. 361), e a peça recursal foi interposta somente no dia 19/7/2021 (processo digital, fl. 374), revelando-se notoriamente extemporânea. Contudo, deverá ser conhecida, para análise da preliminar de tempestividade nela suscitada.

Preliminares

Tempestividade do recurso interposto

Segundo o art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, o sujeito passivo tem o prazo de 30 (trinta) dias para interpor recurso voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), contados da ciência de decisão de origem que lhe foi parcial ou totalmente desfavorável. Nestes termos:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

De igual relevância, cumpre aferir a data de ocorrência da ciência do acórdão recorrido, momento em que se considerou intimada a Contribuinte, para fins de contagem do prazo para a interposição do recurso em análise. Nesse pressuposto, o art. 23 do citado Decreto trata da ciência de intimação feita por edital, nestes termos:

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;

[...]

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

[...]

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Como se vê, a ciência por meio de edital considera-se realizada 15 (quinze) dias após a respectiva publicação, no endereço eletrônico da administração tributária ou dependência, franqueada ao público, da unidade encarregada pelo reportado procedimento, bem como na imprensa oficial local. Ademais, cuida-se de meio subsidiário, utilizado somente quando frustrada prévia tentativa mediante outra modalidade legalmente prevista.

Superado o formato legal atinente ao lapso temporal estabelecido para a interposição do recurso voluntário - aí se incluindo o momento da ocorrência de ciência da decisão de origem, assim como o prazo em si e sua forma de realização - passo a enfrentar o caso em debate.

A Recorrente pugna pela nulidade da intimação efetivada por edital, restando tempestivo o recurso voluntário interposto, sob o fundamento de que, inicialmente, a correspondência, dando-lhe ciência do resultado da decisão de origem, foi postada para endereço divergente daquele por ela informado. Confira-se (processo digital, fls. 378 e 380):

Como se observa do Requerimento de fl. 34, o Recorrente apresentou 2 endereços para intimação.

- 1) Caixa Postal 27, com localidade na BR 020, KM 14, em Correntina, BA;
- 2) Endereço da Administradora em Pato Branco, PR.

Ocorre que a Intimação do Resultado de Julgamento da Impugnação NÃO FOI ENCAMINHADA PARA A CAIXA POSTAL 27.

[...]

O Autuante promoveu a intimação por via postal, sem considerar as disposições do inciso I do § 4º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972:

Enfrentando propriamente a controvérsia, inicialmente, vale consignar que, segundo o Documento de Informação e Atualização Cadastral (DIAC) do exercício em foco, referido imóvel está localizado na BR 020, KM 14, Zona Rural, Correntina/BA - CEP 47.650-000. Contudo, o Termo de Intimação Fiscal nº 051013/00005/2012, postado para endereço diverso (Rua Correntina, 575, Sala 06, Centro, Posse/GO - CEP 73.900-000), foi devolvido pelo motivo “ausente”, razão por que teve sua ciência efetivada mediante o Edital nº 1, de 9 de março de 2012 (processo digital, fls. 12 e 18 a 23).

Na sequência, a autoridade fiscal redigiu “Termo de Comunicação”, tanto contextualizando os motivos por que reportada ciência se deu por meio de edital como requisitando a **indicação de endereço atualizado, para o qual deverão ser postadas as futuras correspondências.** Com efeito, sinaliza que uma via da reportada comunicação também está sendo encaminhada para o endereço cadastral de cada um dos dois sócios da Fiscalizada. Confira-se (processo digital, fls. 24 a 320):

Comunicamos que foi encaminhado ao endereço indicado pelo sujeito passivo nas Declarações do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR referentes aos exercícios 2007, 2008, 2009 e 2010, o Termo de Intimação Fiscal de n.º 05103/00005/2012, que fora devolvido ao remetente sem a devida ciência do contribuinte. Desta forma, devido à(s) improficua(s) tentativa(s) de notificação por via postal, foi emitido o Edital n.º 1 de 09/03/2012, com consideração de ciência em 24/03/2012, afixado nesta DRF em Vitória da Conquista /Ba, em local visível e de livre acesso ao público, onde intima-se o contribuinte referido em epígrafe a tomar a ciência do citado Termo de Intimação Fiscal.

[...]

Comunicamos também, sobre a necessidade de providências por parte do sujeito passivo, no intuito de eleger um endereço atualizado para correspondências nas futuras DITR's, bem assim, a atualização do endereço constante nos cadastros da RFB. **Solicitamos o envio a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF, com endereço no Termo de Intimação Fiscal n.º 05103/00005/2012 anexo, do endereço do sujeito passivo para futuras correspondências**, indicado em documento escrito e assinado pelo responsável pela pessoa jurídica SEMENTES PATO BRANCO LTDA.

Para ampliar a possibilidade de cientificação deste termo e de seus anexos, uma via deste Termo de Comunicação foi encaminhada também a cada um dos sócios da pessoa jurídica SEMENTES PATO BRANCO LTDA, Sra. Maria de Lourdes Petrycosky, CPF n.º 555.061.439-15, e o Sr. Tadeu Zanatta Poletto, CPF n.º 220.281.101-04, aos seus respectivos endereços constantes dos cadastros da RFB.

(Destaque nosso)

Em continuidade, a Contribuinte apresenta dois documentos. O primeiro, relacionando a documentação acostada aos autos em atendimento ao Termo de Intimação; o segundo, indicando endereço atualizado para envio de futuras correspondências, neste caso, exatamente como requisitou a autoridade fiscal no “Termo de Comunicação”. Confira-se (processo digital, fls. 33 e 34):

REF.: Apresentação de documentos solicitados referente ao imóveis representados pelos NIRF 5.897.271-4 e NIRF 6.763.334-0

Atendendo vossa notificação, vimos através deste, apresentar os seguintes documentos:

[...]

REF.: Requerimento para atualização do endereço NIRF 5.897.271-4

Vimos através deste, requerer a atualização do nosso endereço conforme o que segue:

NIRF: 5.897.271-4

Nome: SEMENTES PATO BRANCO LTDA CNPJ: 32.622.821/0001-56

Endereço: RODOVIA BR 020 KM 14 Cx Postal 27

Complemento: ZONA RURAL Bairro: VILA ROSÁRIO

Município: CORRENTINA UF: BAHIA CEP: 47.650-000

Outro endereço também válido:

Nome: MARIA DE LOURDES PETRYCOSKI CPF: 555.061.439-15

Endereço: Av Tupi n.º 1871 Bairro: CENTRO

Município: PATO BRANCO UF: PARANÁ CEP: 85.504-000

Fones: (46) 32252844 fone/fax (62) 96129432 vivo (46) 99097333 tim

(Destaque no original)

A propósito, na Declaração do ITR do exercício 2011, entregue em 21/5/2012, já consta o endereço cadastral atualizado, na forma indicada pela Contribuinte. Confira-se (processo digital, fls. 84 e 85):

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Nome:	SEMENTES PATO BRANCO LTDA		
CNPJ:	32.622.821/0001-56		
Endereço:	RODOVIA BR 020 KM 14 CX POSTAL 27		
Número:	S/N	Compl.:	ZONA RURAL
Bairro:	VILA ROSARIO		
Município:	CORRENTINA	UF:	BA
CEP:	47650-000	Telefone:	(46) 32252844

Não de forma diferente, pode-se notar que dita atualização também já foi considerada nos seguintes documentos, conforme transcrição dos respectivos excertos :

1. Notificação de Lançamento e endereço de postagem da sua ciência, realizada em 16/10/2013 (processo digital, fls. 3 e 155):

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO Nº 05103/00020/2013



AR - 066738595

Identificação do Sujeito Passivo		
Nome	CPF/CNPJ	
SEMENTES PATO BRANCO LTDA	32.622.821/0001-56	
Logradouro	Número	Complemento
BR 020 KM 14 CX POSTAL 27	SN	ZONA RURAL
Bairro	Cidade/UF	CEP
VILA ROSÁRIO	/BA	47650-000

Consulta Postagem por AR 066738595

IMÓVEL:	5897271-4	Tipo Postagem	AR Especial
Contribuinte	SEMENTES PATO BRANCO LTDA		
Endereço	BR 020 KM 14 CX POSTAL 27 SN ZONA RURAL		
Bairro	VILA ROS RIO		
Município	CORRENTINA		
CEP	47650000	UF	BA
Lote Emissão	140	Exercício	2013

2. Aviso de Recebimento (AR) atestando a entrega da Intimação n.º 0128/2016, que cientificou a Impugnante do resultado da **primeira** decisão de origem (processo digital, fl. 281):

		AVISO DE RECEBIMENTO
DESTINATÁRIO: Sementes Pato BrancoLtda Br 020, Km 14 - Cx Postal 27, S/N Vila Rosário 47650000 Correntina-BA		

Por pertinente, o julgador de origem, inicialmente, trilhou pela intempestividade da impugnação, o que foi refutado por ocasião do primeiro julgamento do recurso voluntário interposto, sob o fundamento de que, embora dita autuação tenha sido postada para o “endereço atualizado”, as informações dispostas no Sistema Único de Controle de Postagem (SUCOP), por si sós, são insuficientes para provar o respectivo recebimento, nestes termos (processo digital, fls. 339 e 340):

Atendendo ao termo em questão, em 25/05/2012 (fl. 34), a sócia majoritária indicou expressamente que o endereço atual da empresa era Rodovia BR 020 KM 14 Cx Postal 27 Bairro Vila Rosário, Município Correntina/BA.

E esse foi, precisamente, o endereço para o qual foi enviada a correspondência referida no Sistema Único de Controle de Postagem (SUCOP), ver fl. 155, a qual foi devolvida pelo motivo ‘Outros’.

[...]

Não obstante, ainda que em tese se possa admitir a já referida tela do SUCOP como válida para atestar as condições de postagem da correspondência, no caso concreto importa destacar não restar claro que tal tela refira-se, especificamente, à notificação de lançamento hostilizada, pois não é precisado o exercício do ITR a que corresponde à autuação. De fato, o único exercício mencionado parece ser o relativo ao ano da expedição da intimação, 2013.

Necessário lembrar que o contribuinte sofreu outras autuações atinentes ao citado imposto – vide processos nos 10540.721528/2013-95 e 10540.722106/2012-56, julgados nesta sessão - não sendo possível vincular com margem de segurança adequada a “consulta postagem por AR 066738595” a qualquer dos lançamentos em específico, à míngua de referência expressa ao exercício relativo ao fato gerador, ou ao processo administrativo fiscal que veicula a autuação a que se refere dita consulta.

Cabe observar que despacho da equipe de fiscalização do ITR, datado de 16/10/2013, recomendou, inclusive, que fosse juntada a tela de opção de rastreamento do sítio dos Correios na internet, o que não foi efetuado. Tampouco o AR correspondente foi juntado.

[...]

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para declarar a nulidade da decisão de piso, devendo os autos retornar à primeira instância para apreciação das demais razões de impugnação.

Nessa perspectiva, o julgador de origem prolatou nova decisão, cuja ciência ao Sujeito Passivo ocorreu em 27/11/2020, por meio do Edital nº 006831208, eis que o Aviso de Recebimento (AR), que dela pretendia notificar a Contribuinte, foi devolvido pelo motivo “Não procurado”. Contudo, vê-se que citada correspondência **não foi postada para o endereço atualizado**, consoante excerto que ora transcrevo da Intimação como e do próprio AR (processo digital, fls. 357 a 361):

Intimação nº: S/N
Processo: 10540-721.510/2013-93
Interessado: SEMENTES PATO BRANCO LTDA
CNPJ: 32.622.821/0001-56
Endereço: LOC FAZENDA PATO BRANCO, SN - CORRENTINA - BA
CEP: 47650-000



Por fim, tocante à matéria controvertida, vale consignar que tanto a Administração Tributária pode requisitar a atualização cadastral do imóvel rural como o próprio contribuinte tem a faculdade de eleger endereço para recebimento de correspondências, ainda que diverso do respectivo domicílio tributário. E, como se viu, foi, de fato, o que ocorreu no presente caso, pois a Recorrente, em atendimento à requisição da autoridade fiscal, indicou dois endereços atualizados, aos quais deveriam ser postadas novas intimações.

Trata-se de mandamento previsto nos arts. 4º, parágrafo único, e 6º, §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, *verbis*:

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.

[...]

Art. 6º O contribuinte ou o seu sucessor comunicará ao órgão local da Secretaria da Receita Federal (SRF), por meio do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR - DIAC, as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel, bem como qualquer alteração ocorrida, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

§ 2º As informações cadastrais integrarão o Cadastro de Imóveis Rurais - CAFIR, administrado pela Secretaria da Receita Federal, que poderá, a qualquer tempo, solicitar informações visando à sua atualização.

§ 3º Sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 4º, o contribuinte poderá indicar no DIAC, somente para fins de intimação, endereço diferente daquele constante do domicílio tributário, que valerá para esse efeito até ulterior alteração.

Ante o exposto, não seria razoável penalizar a Contribuinte em decorrência de equívoco cometido pela unidade preparadora, razão por que, para deslinde da questão posta, considera-se que a Recorrente foi cientificada da decisão recorrida somente no dia 17/6/2021, quando teve acesso nos autos. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, conheço do recurso voluntário interposto (processo digital, fl. 388).

Matéria não impugnada nem recorrida

Tanto na impugnação como no recurso interposto, a Contribuinte discorda da autuação em seu desfavor, mas neles não se insurge quanto ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir crédito tributário atinente ao exercício autuado. Por conseguinte, regra geral, este Conselho estaria impedido de se manifestar acerca do reconhecimento da referida prejudicial, pois o julgador de origem não teve a oportunidade de a conhecer e sobre ela decidir, já que sequer constava na contestação sob sua análise. Ademais, ante a, também, ausente contestação recursal, dita matéria tornava-se incontroversa e definitiva administrativamente.

No entanto, reportado objeto 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 apreciado de ofício, pois não se sujeita às preclusões temporal e consumativa, que normalmente se sucedem pela inércia do sujeito passivo.

Trata-se de comando estabelecido pelo art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo Código de Processo Civil – CPC), de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, nestes termos:

Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:

[...]

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição.

Ademais, é pacífica a jurisprudência sedimentada acerca da reportado matéria, tanto na seara judicial como na administrativa, consoante se vê nos excertos que passo a transcrever:

Decisões do STJ:

AgInt no AREsp 786.109/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2017, DJe 06/03/2017:

AGRAVO INTERNO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. SÚMULA 83/STJ. OFENSA AO ART. 32 DO CTN. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão.

[...]

REsp 1.721.191/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2018, DJe 02/08/2018:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA ARGUIDA NAS RAZÕES DA APELAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO. JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL APENAS COM A INTERPOSIÇÃO DA APELAÇÃO. PRODUÇÃO DA PROVA DOCUMENTAL DE MODO EXTEMPORÂNEO. INADMISSIBILIDADE. 1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão.

[...]

Decisões do CARF:

Acórdão nº 9202-009.552 - CSRF / 2ª Turma – Sessão de 26 de maio de 2021:

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE.

A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado.

Acórdão nº 9202-008.676 - CSRF / 2ª Turma – Sessão de 17 de março de 2020:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei. Tratando-se de matéria dita de ordem pública, pode a autoridade julgadora, considerada as circunstâncias do caso concreto, conhecer, ou não, de ofício.

Acórdão nº 9101-004.256 - CSRF / 1ª Turma – Sessão de 9 de julho de 2019:

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO EM SEDE DE JULGAMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE. A decadência constitui matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão, de modo que sua arguição em embargos de declaração deve ser acolhida como omissão no julgamento do recurso voluntário e submetida à apreciação do Colegiado embargado.

Pelo que está posto, descrita prejudicial de mérito deverá ser conhecida e apreciada de ofício, ainda que não suscitada na impugnação nem no recurso interposto.

Prejudicial de mérito - Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte, bem como penalidades decorrentes do descumprimento tanto da obrigação principal como daquela tida por acessória. Assim considerado, o Sujeito Ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), **variando** conforme as circunstâncias, apenas, a **data de início** da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I, II e § único, do CTN, nestes termos:

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

[...]

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. No contexto, embora o CTN trate o instituto da decadência em quatro preceitos distintos, destacam-se (i) a regra **especial**, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) a regra **geral**, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I, II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto na citada regra geral (art. 173 do CTN) fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes no art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d” da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que passo a transcrever:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

Mais especificamente, segundo se infere do ato complementar ora transcrito, os incisos I e II do supracitado art. 173 do CTN trazem enumerações atinentes ao respectivo *caput*, enquanto, em seu § único, dito artigo estabelece exceção às regras nele elencadas. Por conseguinte, abstrai-se que o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além da data de início do procedimento fiscal - tanto a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento como as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude, simulação e nulidade do lançamento por vício formal.

Assim entendido, o prazo quinquenal em debate terá sua contagem iniciada consoante retratam os 4 (quatro) cenários expostos a seguir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte - IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto aos tributos suprimidos do cenário anterior (item 1) e as penalidades, exceto nos contextos onde houve autuação previamente anulada por vício formal ou quando o respectivo procedimento fiscal tenha sido iniciado em data anterior, ambos dotados de regras próprias (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos e penalidades tratados no cenário 2, quando a fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Explicitada a contextualização abstrata da matéria, já sob a perspectiva de sua aplicação ao ITR, adentra-se propriamente na tipificação da manifestada prejudicial.

Nessa circunstância, a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 10, *caput*, traz, expressamente, que a apuração do ITR devido se dará mediante lançamento por homologação. Confira-se:

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.

Sob dita perspectiva, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais sinalizam a data de início da contagem do referido prazo decadencial. Tocante à primeira, destaca-se a **antecipação** de pagamento do **imposto apurado**; já na trilha da segunda, vêm as vinculações a ela obrigatórias e o **momento** em que o Sujeito Ativo poderá **iniciar procedimento fiscal** tendente a constituir suposto crédito tributário.

Regra especial (art. 150, § 4º, do CTN)

Cuidando-se de lançamento por homologação e ausentes as hipóteses de dolo, fraude e simulação, se houver **pagamento antecipado** do ITR concernente ao exercício autuado, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Assim entendido, a fim de melhor captar aquilo que efetivamente **diz** reportada norma, como se **passa** o que ali está dito e, especialmente, de que **modo** as situações fáticas a ela se subsumem, torna-se relevante a exata caracterização do “**pagamento antecipado**” nela tratado, o que, necessariamente, passa pela delimitação do conteúdo semântico carregado na reportada expressão.

Nesse propósito, a compreensão pretendida fica facilitada quando revelada expressão é analisada sob dois aspectos distintos, mas complementares, quais sejam: o **valorativo** e o **temporal**. O primeiro, versando acerca da conformidade entre a quantia devida e aquela efetivamente quitada pelo contribuinte; o outro, tratando do “time” de suposta preclusão temporal decorrente do pagamento a destempo.

Adentrando na primeira vertente, oportuno consignar que este Conselho, mediante o Enunciado nº 99 de sua súmula, pacificou seu entendimento acerca do que seja “pagamento antecipado”, nestes termos:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza **pagamento antecipado** o recolhimento, **ainda que parcial**, do valor **considerado como devido pelo contribuinte** na competência do fato gerador **a que se referir a autuação**, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

(Destaquei)

Não obstante dito pronunciamento referir-se às contribuições previdenciárias, o sentido e a extensão de suas expressões “**considerado como devido pelo contribuinte**” e “**ainda que parcial**” refletem, respectivamente, tratar-se de tributo lançado por homologação, bem como que anunciada antecipação não é afetada pelo recolhimento **apenas** parcial do valor

efetivamente devido. Por conseguinte, tocante ao montante recolhido, citado entendimento é igualmente aplicável ao imposto ora contestado, vez que também de apuração e recolhimento a cargo do contribuinte, resultando extinção do respectivo crédito sob a condição resolutória de sua ulterior homologação.

Tocante ao “time” do recolhimento, quando interpretados sistematicamente, os arts. 138, § único, e 150, § 1º, ambos do código em comento, de aplicação vinculante a todos os tributos, respondem a questão posta em sua inteireza, nestas palavras:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela **denúncia espontânea** da infração, **acompanhada**, se for o caso, do pagamento do **tributo devido e dos juros de mora**, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada **após o início** de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

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 [...]

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento

(Destaquei)

Como se vê, o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, *caput*) não se restringe **tão somente ao tributo devido**, aí também se incluindo, quando for o caso, os **juros de mora**, acréscimos próprios de **recolhimento em atraso** (art. 138, *caput*). Isso já consubstancia que o fato do imposto ser pago **após** seu vencimento, **por si só**, não desvirtua a natureza da discutida antecipação. Ademais, o próprio mandamento legal expressa que a **preclusão temporal** da espontaneidade materializa-se pela ciência do início de procedimento fiscal relacionado à correspondente obrigação tributária (art. 138, § único).

Disso, infere-se que a expressão “pagamento antecipado” denota **espontaneidade**, assim qualificada quando manifestado recolhimento ocorrer **antes da ciência** do início da fiscalização. Afinal de contas, por se tratar de texto claro, direto e em contexto único - como tal, inviabilizando entendimento diverso -, dita espontaneidade não é afetada pelo recolhimento **apenas** parcial do valor efetivamente devido nem quando manifestado pagamento ocorrer somente após o exercício fiscalizado, **contanto** que se dê **antes** da instauração do procedimento fiscal tendente a apurar a correspondente infração.

Por fim, cabível destacar que, na aplicação desta regra especial, dita prejudicial terá seu prazo contado a partir de **1º de janeiro do respectivo ano**, data de ocorrência do correspondente fato gerador, consoante prevê o art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Regra geral (art. 173, incisos I, II e § único do CTN)

Trata-se de mandamento que deverá ser compulsoriamente aplicado quanto aos fatos não moldurados pela regra especial vista precedentemente (CTN, art.150, § 4º). Contudo, despiciendo arrazoar os contextos da fiscalização ser iniciada ainda no exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único) e da autuação previamente anulada

por vício formal (CTN, art. 173, inciso II), pois não demandam esclarecimentos complementares. Afinal, em qualquer caso, explanado decurso temporal terá sua contagem inicial da ciência de início do procedimento fiscal e da decisão administrativa irreformável, respectivamente, exatamente como prevê as vertentes dispostas nos § único e inciso II, ambos do art. 173 em discussão.

Nestas circunstâncias, a concepção remanescente aponta para a contagem de prazo iniciada no **primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado** (CTN, art. 173, inciso I), de aplicação vinculada às penalidades e aos tributos excluídos da regra especial, exceto quanto aos cenários ressalvados no parágrafo anterior. Logo, nesse recorte, dito mandamento terá de ser compulsoriamente imposto aos seguintes cenários:

1. Nos lançamentos por homologação, **ainda que ausentes** as práticas de dolo, fraude e simulação, **quando não houver** recolhimento espontâneo do imposto apurado correspondente ao fato gerador autuado, admitida a mitigação de valor prevista no Enunciado n.º 99 de súmula do CARF, transcrito no tópico anterior.

Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, **de cumprimento obrigatório pelos integrantes deste Conselho**, consoante § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, de cuja ementa transcrevo os seguintes excertos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO [...]

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 incorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]

2. É que a decadência [...], 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** [...]

3. O dies a quo [...] corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação [...]

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

(Destaquei)

2. Nos lançamentos por homologação, **quando presentes** as práticas de dolo, fraude e simulação, **independentemente de haver** recolhimento espontâneo do imposto apurado.

Refere-se a entendimento já sumulado por este Conselho mediante o Enunciado n.º 72 de sua jurisprudência, nestes termos:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

3. Nos lançamentos de **penalidades** pelo descumprimento de obrigações acessórias, pois manifestada sanção administrativa é imposta **tão somente** por meio do lançamento de ofício, afastando-se, de pronto, o benefício estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, que é próprio do lançamento por homologação.

Trata-se de entendimento também definido pelo CARF mediante o Enunciado nº 148 de sua súmula. Confira-se:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

A propósito, embora se referindo às contribuições previdenciárias, mencionada orientação ratifica o que acima está posto, pois, em qualquer caso e circunstância, a sanção administrativa pelo descumprimento de obrigação acessória é aplicável tão somente mediante lançamento de ofício. Nestes termos, por um lado, como já visto em transcrição precedente, o art. 150 do CTN refere-se exclusivamente a “**tributos**”, o que não se confunde com “**penalidade**”, instituto jurídico distinto; por outro, o art. 113, § 3º, do mencionado código assevera que a inobservância da obrigação acessória resulta na penalidade pecuniária correlacionada. Portanto, não seria razoável, ao menos, cogitar a viabilidade jurídica deste Conselho pacificar de modo diverso seu entendimento acerca do descumprimento das obrigações acessórias atinentes aos demais tributos. Confira-se:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

[...]

§ A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Circunstanciadas as vinculações obrigatórias à presente “Regra”, adentraremos no delineamento das datas em que o Sujeito Ativo poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir supostos créditos tributários, demarcação indispensável para o início de contagem do supracitado lapso temporal. Em dita perspectiva, transcrevo excertos da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, delimitando os contornos da obrigatoriedade do contribuinte apurar o ITR devido e entregar o correspondente DIAT (arts. 8º, 10 e 12), bem como a condição para a fiscalização iniciar procedimento de ofício (art. 14), *verbis*:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

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.

[...]

Art. 12. O imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega do DIAT.

[...]

14. No caso de falta de entrega do DIAT ou do DIAC, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto [...]

Como se vê nos arts. 1º, transcrito no tópico anterior, e 12, acima retratado, embora o fato gerador do tributo em análise já tenha se aperfeiçoado em 1º de janeiro do respectivo ano, o contribuinte poderá recolher o imposto por ele apurado até o último dia útil do mês de entrega do correspondente DIAT respectivamente. Ademais, infere-se que o supracitado art. 14 assegura o direito do Sujeito Ativo iniciar procedimento fiscal tendente a apurar suposto descumprimento de obrigação tributária (principal ou acessória), imediatamente após a expiração do prazo final de apresentação da manifestada declaração.

Fechando o entendimento posto, pode-se sintetizar que o prazo decadencial visto nesta regra geral (CTN, art. 173, inciso I) terá por termo inicial o **dia 1º de janeiro** do ano seguinte àquele em que a respectiva declaração foi ou deveria ter sido apresentada.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Tratando-se de lançamento referente ao ano-calendário de 2006, conforme art. 173, I, do CTN - regra geral - o termo inicial do lapso temporal sob análise operou-se em 1º/1/2007, sucedendo seu término em 31/12/2011, anteriormente à ciência da autuação ora contestada, que se deu somente em 29/4/2015. Portanto, supracitado crédito deverá ser cancelado, já que atingido pela decadência (processo digital, fl. 340).

Conclusão

Ante o exposto, fundamentado no art. 173, inciso I, do CTN, de ofício, voto por extinguir o crédito tributário controvertido, eis que atingido pela decadência, restando prejudicada a análise das demais razões de defesa apresentadas pelo Recorrente.

(documento assinado digitalmente)
Francisco Ibiapino Luz