



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.721239/2014-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.392 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente HELIO DE CARVALHO (ESPÓLIO)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)

Exercício: 2009

PAF. IMPUGNAÇÃO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. TEMPESTIVIDADE. NECESSIDADE. CONHECIMENTO.

A impugnação apresentada após o prazo de 30 (trinta) dias contados da data de ciência da autuação não será conhecida, exceto se provada a ocorrência de supostos fatos impeditivos do seu protocolo tempestivo. Logo, ratificada dita intempestividade, mantém-se irretocável a decisão de origem, eis que irrefutável a preclusão temporal da pretensão.

ITR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. OBRIGATORIEDADE. APLICAÇÃO ARTIGO 150, §4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, restando demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado, tem-se a aplicação da decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, em consonância com a decisão tomada pelo STJ nos autos do Recurso Repetitivo Resp nº 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, uma vez que o não conhecimento da impugnação, por intempestividade, não foi questionado no recurso, e, por maioria de votos, em conhecer, de ofício, a ocorrência da decadência, cancelando-se integralmente o crédito lançado. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Renata Toratti Cassini e Denny Medeiros da Silveira, que não conheceram da decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior. Votou pelas conclusões a Conselheira Renata Toratti Cassini.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que não conheceu da impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente de glosas das áreas de produtos vegetais e de pastagens, assim como do arbitramento do valor da terra nua, referente ao exercício de 2009.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 03-085.630 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB - transcritos a seguir (processo digital, fls. 168 a 179):

Autuação

Pela Notificação de Lançamento nº 4227/00041/2014, de fls. 03/07, do exercício de 2009, emitida em 10/11/2014, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 89.882,17**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Indiana I" (**NIRF 4.361.451-5**), com área declarada de **312,2 ha**, localizado no município de Campo Florido-MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2009, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal Nº 4227/00014/2014 (fls. 08/10), encaminhado para o endereço informado na DITR/2009, especificamente às fls. 22 (Recanto Barão de Campo Formoso, nº 18 - Centro - Campo Florido-MG - CEP 38130-000). O referido documento retornou com o aviso de mudança de endereço, conforme relata a Autoridade Fiscal às fls. 18. Por este motivo, foi emitido o Edital de Intimação Fiscal Nº 00002 (fls. 11), de 23/05/2014, desafixado, para fins de ciência, em 07/06/2014.

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 (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), o seguinte documento:

- 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;

- 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 referente a compra/venda de gado, para comprovação do rebanho existente 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 na data de 1º de janeiro de 2009, 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, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel, para 1º de janeiro de 2009, no valor de:

- Cultura/Lavoura R\$ 8.000,00
- Campos R\$ 4.000,00
- Pastagem/Pecuária R\$ 4.500,00

Em **27/08/2014**, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 4227/00051/2014 (fls. 12/16), entregue no endereço informado no CPF do contribuinte (Rua Cel. Conrado Caldeira, 165 - Centro, Bebedouro-SP, CEP 14701-000), em **16/09/2014** (fls. 17), sendo recebido por Hélio de Carvalho Netto, seu neto.

Não havendo manifestação do contribuinte e procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2009, a Autoridade Fiscal glosou, integralmente, as áreas de produtos vegetais (**250,0 ha**) e de pastagens (**60,0 ha**); além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$ 937.000,00 (R\$ 3.001,28/ha)** para o arbitrado de **R\$ 1.245.800,00 (R\$ 4.000,00/ha)**, com base no menor valor constante no SIPT, por aptidão agrícola (terras de campos), conforme informação fornecida pela Secretaria de Agricultura de Minas Gerais, para os imóveis rurais localizados no município de Campo Florido, com conseqüente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, esta devido à redução do grau de utilização de 100,0% para 0,0%, resultando no imposto suplementar de **R\$ 40.273,40**, 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. 04/05 e 07.

Da Impugnação

A Notificação de Lançamento nº 4227/00041/2014, de fls. 03/07, do exercício de 2009, foi entregue no domicílio do contribuinte em **14/11/2014** (fls. 19), sendo recebido pela Sra. Marilza da Cunha Carvalho, mãe de Hélio de Carvalho Netto (fls. 151), neto do contribuinte, o mesmo que recebera o Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 12/16, conforme AR de fls. 17.

Em **18/05/2015** (fls. 35), ingressou o Sr. José Augusto de Carvalho Netto, apresentando-se como filho e inventariante (fls. 44 e 35, respectivamente), com sua impugnação de fls. 35/43, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- apresenta-se, inicialmente, informando o endereço onde reside (Rua Coronel Conrado Caldeira, nº 165 - Centro, Bebedouro-SP), bem como fazendo um breve relato da ação fiscal;
- requer, preliminarmente, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- informa que não foi devidamente notificado acerca do processo administrativo que culminou no lançamento do débito em questão, uma vez que a Notificação está em nome do falecido, Sr. Hélio de Carvalho, com CPF 037.236.908-15;
- entende que houve um equívoco na identificação do sujeito passivo, eivando de nulidade o lançamento, com base no art. 10, inciso I, do decreto 70.235/72;
- faz citação do art. 126, inciso III, do CTN, para referendar seus argumentos quanto à responsabilidade do espólio, que deveria ser considerado sujeito passivo da obrigação tributária;
- entende que a falta de consignação do termo espólio no ato do lançamento enseja ilegitimidade passiva e induz vício de formalidade, erro essencial que leva à nulidade, conforme inúmeras Decisões do CARF;

- o município afirma que teria notificado o contribuinte pelos Correios para que comprovasse o que de direito, entretanto, o contribuinte é falecido e a notificação deveria estar em nome do inventariante, enquanto tramita o inventário, ou na pessoa do sucessor, após seu encerramento, o que não ocorreu;
- conclui que nunca houve a efetiva constituição do crédito tributário, impondo-se o acolhimento da arguição de decadência;
- faz citação de julgado do STJ, para referendar seus argumentos quanto ao entendimento de que a notificação do contribuinte é necessária à garantia constitucional do devido processo legal (contraditório e ampla defesa), de forma que a notificação é condição de eficácia do lançamento tributário, conseqüentemente, mostra-se indispensável que a notificação seja efetivada com a indicação do espólio, na pessoa de seu representante, sendo, portanto, inválida a notificação em nome do próprio *de cujus*;
- entende que mesmo que a notificação seja considerada válida, o valor do imposto suplementar apurado se mostra totalmente excessivo e desproporcional com a realidade do imóvel;
- informa que anexa aos autos cópia atualizada do registro público do imóvel;
- a área total tem, inicialmente, 312,4 ha, dividida em 125,2 ha + 8,4 ha de cultura, 59,7 ha de campo e 119,0 ha de cerrado;
- para comprovar, de forma inequívoca, a existência de área destinada à atividade rural e ao plantio de vegetais, anexa cópias de contratos de arrendamento;
- anexa, também, levantamento topográfico com os perímetros destinados ao cultivo de cana-de-açúcar e demonstrativo de pagamento, com notas fiscais referentes à verba recebida com o cultivo da referida cultura;
- no que diz respeito à pastagem, a área declarada está de acordo com a quantidade de animais apascentados no imóvel, como comprova carta de vacinação contra febre aftosa, que indica um total de 53 animais bovinos;
- atualmente, a área total do imóvel foi retificada devido a desmembramentos (venda e carta de arrematação), conforme consta no Laudo Técnico, elaborado por Engenheiro inscrito no CREA, realizado em dezembro/2014, onde resultou uma área total de 262,791233 ha;
- discrimina as áreas que compõem a área total do imóvel;
- no que diz respeito à multa de ofício com o percentual de 75%, entende que seja descabida a penalidade a quem não cometeu ilícito;
- requer a nulidade do lançamento, bem como o provimento do recurso quanto ao mérito, e, ainda, a exclusão da penalidade aplicada;
- roga pela aplicação do benefício do art. 112 do CTN, o qual define que, em caso de dúvida quanto ao enquadramento legal da conduta praticada, em razão da redação similar das normas que regulam o fato, e em se tratando de dispositivos que definem infrações tributárias, há de ser aplicado o disposto no art. 112, inciso I, do CTN;
- por fim, requer seja acolhida sua impugnação, para declarar a nulidade do lançamento, com seu cancelamento e, se houver dúvida, que seja aplicado o benefício do art. 112 do CTN.

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 168 a 179):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

DA IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, não cabendo, nesta instância, qualquer exame de mérito em relação às alegações apresentadas pelo requerente.

DA DECADÊNCIA.

No caso de falta de pagamento ou pagamento em atraso da quota única ou da 1ª quota do ITR, após o exercício de apuração do imposto, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), para efeito de contagem do prazo decadencial. O crédito tributário constituído no prazo quinquenal legalmente previsto, por meio da ciência da Notificação de Lançamento pelo sujeito passivo, na qualidade de contribuinte do imposto, ilide a decadência.

Impugnação Não Conhecida

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, pretendendo afastar as glosas e o arbitramento do VTN efetivados pela fiscalização, nada se referindo acerca da intempestividade decidida na origem (processo digital, fls. 188 a 207).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 20/8/2019 (processo digital, fl. 184), e a peça recursal foi interposta em 17/9/2019 (processo digital, fls. 206 e 235), dentro do prazo legal para sua interposição. No entanto, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade extrínsecos previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele não tomo conhecimento, ante a preclusão temporal vista no presente voto.

Preliminar de tempestividade da impugnação

Inicialmente, transcrevo excerto da decisão que reconheceu a intempestividade da contestação do Contribuinte, nestes termos:

Da Tempestividade

Cabe ser verificada a tempestividade ou não da presente impugnação, considerando que houve a ciência da Notificação de Lançamento de fls. 03/07, em **14/11/2014**, conforme AR de fls. 19, e que o requerente ingressou com a impugnação em **18/05/2015** (fls. 35), apresentando preliminar de tempestividade, como bem observado no Despacho de fls. 141 da ARF Bebedouro/MS.

[...]

Desta forma, e consideradas as regras de contagem de prazo estabelecidas no já referido Decreto nº 70.235/72, em especial o art. 5º, *caput* e seu parágrafo único, tem-se que, cientificado o requerente em **14/11/2014** (sexta-feira), conforme fls. 19, o prazo para impugnar a exigência iniciou-se em **17/11/2014** (segunda-feira), estendendo-se até **16/12/2014** (terça-feira). Transcorrido o prazo regulamentar sem a apresentação da

impugnação foi emitida a Carta Cobrança N° 2/2015, de fls. 31, entregue ao contribuinte em 06/04/2015 (fls. 34).

Ocorre que a petição apresentada pelo interessado foi protocolada na Agência da Receita Federal de Bebedouro-SP, apenas em **18/05/2015**, às fls. 35, portanto, após o término do prazo de 30 (trinta) dias para fazê-la. Por esta razão, considero **INTEMPESTIVA** a impugnação.

[...]

Com relação ao argumento do requerente de que a Notificação de Lançamento esteja em nome de contribuinte já falecido, e que por isso seria considerada nula, considera-se um equívoco de sua parte.

Pois bem, ocorre que a exigência do ITR, relativa ao exercício de 2009, que aqui se analisa, foi calculada com base nos dados cadastrais constantes da respectiva DITR (fls. 21/25), apresentada em nome do *de cujus*, cujas informações o identificaram como contribuinte do imposto. Inclusive, até o presente momento o imóvel continua tendo como contribuinte o Sr. Hélio de Carvalho, falecido em **24/03/1991**, conforme Certidão de Óbito de fls. 47.

Cabe observar que mesmo após o recebimento das Intimações, Notificação de Lançamento de fls. 03/07 e Carta Cobrança de fls. 31/33, o requerente, nomeado inventariante do espólio deixado pelo *de cujus*, desde 12/06/1995, conforme se verifica no documento de fls. 48, não alterou o nome do contribuinte **de** Hélio de Carvalho **para** Hélio de Carvalho-Espólio, quando deveriam ser informados os dados do inventariante em campo próprio da DITR, no caso, Sr. José Augusto de Carvalho Neto, inclusive, filho do *de cujus* (fls. 44). A ausência da referida alteração é confirmada por meio do CAFIR (fls. 145) e DITR/2018 (fls. 146/150), a última apresentada à RFB, em **27/09/2018**.

Quanto a esse tema, a RFB pronunciou-se por meio da SCI - Solução de Consulta Interna nº 08, de 08/03/2013, onde esclarece que o art. 59 do PAF determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; e que o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio. No subitem 6.3 da referida SCI, esclarece, conforme transcrito a seguir:

6.3 Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento.

Tem-se, ainda, a manifestação da RFB quanto a erros ocorridos na identificação do sujeito passivo, apresentada na mesma referida Solução de Consulta Interna, que trata, entre outros, da situação em que ocorre lançamento em face de falecido, quando dá o seguinte entendimento:

8.5. Quando há erro de fato o vício na identificação do sujeito passivo é formal, o lançamento é anulável e portanto convalidável (ao menos teoricamente). A questão é: necessita-se de um novo lançamento?

8.5.1. Se o sujeito passivo correto impugnou o mérito do ato, qualificando-se adequadamente e exercendo na totalidade o direito de defesa, não há por que se proceder a um novo lançamento. Basta consignar no processo a correta identificação do sujeito passivo e dar andamento a ele, em prol da instrumentalidade das formas. O ato está convalidado.

Diante do entendimento da RFB, retromencionado, entende-se por válida a autuação, mesmo com encaminhamento dos documentos em nome do *de cujus*, uma vez que a petição de fls. 35/43 foi encaminhada por quem de direito, que é o inventariante do espólio, uma vez que se manifestou tanto em preliminares quanto no mérito, exercendo, plenamente, seu direito de defesa e assumindo a condição de responsável pelo crédito tributário exigido nos autos.

Voltando ao fato de o requerente nunca ter atualizado o CAFIR, cabe lembrar que, por isto, ele incidiu em duas impropriedades:

1º) Não cumprimento do estabelecido no **art. 6º da Lei nº 9.393/1996**, que assim dispõe:

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. (grifo nosso)

2º) A omissão do inventariante/requerente, em atualizar a titularidade de propriedade do imóvel, para fins de ITR, não pode embasar qualquer nulidade no procedimento fiscal, **posto que o Direito respeita o princípio de que ninguém deve beneficiar-se de seu próprio erro**, que foi incorporado em disposição do Código de Processo Civil segundo a qual não deve ser declarada nulidade quando a parte a quem aproveita lhe deu causa, conforme previsão de seu artigo 276, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal.

Quanto à tempestividade, a alegação do requerente de que não teria recebido a Notificação de Lançamento, entendo como equívoco, haja vista que o citado documento foi encaminhado ao endereço do requerente, também, filho (fls. 44) e inventariante do espólio deixado pelo de cujus (fls. 48), tendo sido recebido pela Sra. Marilza da Cunha Carvalho (fls. 19), que é mãe do Sr. Hélio de Carvalho Netto (fls. 17 e 151), neto do de cujus, que recebeu o Termo de Constatação e Intimação de fls. 12/16.

Cabe reiterar que o endereço para onde foram encaminhados o Termo de Constatação e Intimação (fls. 12/16), a Notificação de Lançamento (fls. 03/07) e a Carta de Cobrança (fls. 31/33) foi o mesmo onde reside o inventariante e filho do de cujus (fls. 48 e 44, respectivamente), Sr. José Augusto de Carvalho Netto, ou seja, Rua Cel. Conrado Caldeira, 165 - Centro, Bebedouro-SP, CEP 14701-000 (fls. 166), da mesma forma como é o mesmo endereço da pessoa que recebeu o Termo de Constatação e Intimação Fiscal (Hélio de Carvalho Netto - fls. 17 e 151) e da pessoa que recebeu a Notificação de Lançamento (Marilza da Cunha Carvalho - fls. 19 e 167). Portanto, não é crível que o requerente não tenha tomado conhecimento da ação fiscal, desde o Termo de fls. 12/16.

Desta maneira, caracterizada a intempestividade da impugnação, apresentada somente em 18/05/2015, quando a Notificação de Lançamento havia sido entregue no endereço do requerente (fls. 19), em **14/11/2014**, não cabe qualquer exame de mérito em relação às alegações apresentadas na petição de fls. 35/43.

(Destaque no original)

A despeito de ser cabível e haver interesse recursal, referida contestação é afetada por um pressuposto de admissibilidade intrínseco, ficando afastados os efeitos jurídicos que normalmente lhes são próprios, eis que o julgador de origem decidiu por não conhecer da impugnação apresentada a destempo. Portanto, já que o Recorrente nada questionou acerca da intempestividade suscitada, consoante mandamento presente no inciso I e parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a **preclusão temporal** da pretensão interposta pelo Sujeito Passivo se revela **irrefutável**, especialmente por lhe faltar argumentos que supostamente pudessem elidir manifestada constatação. Confira-se:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

[...]

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Arrematando o que está posto, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, § 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (grifo nosso)

Como visto, o Contribuinte declinou do direito de interpor sua pretensão em prazo hábil, razão por que a decisão recorrida alcançou todos os requisitos de definitividade na esfera administrativa. Pensar diferente implicaria **afastar** a aplicação de prescrição legal vigente a caso específico, ainda que atendidos os pressupostos de fato e de direito que lhes são próprios, competência que não dispõe a autoridade judicante administrativa.

Nessa compreensão, conforme o art. 2º, § único, incisos I e VII, c/c com o art. 50, inciso V, da Lei nº 9.784/1999 - de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal - os atos que resultem decisão de recursos administrativos carecem, além da conformidade com a lei e o Direito, de motivação explicitando seus pressupostos de fato e de direito. Confirma-se:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da **legalidade**, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. (grifos nosso)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

[...]

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

V - decidam recursos administrativos;

Por fim, vale arrematar que os ditames do citado art. 42 tratam dos limites estabelecidos para a prática dos atos processuais, caracterizando-se a preclusão com a perda do direito de exercício da pretensão em si, por ter se esgotado o prazo legal a isso definido. Por conseguinte, o eixo mandamental consignado em aludido artigo não contempla o afastamento da preclusão temporal de decisão definitiva de primeira instância, restabelecendo o contencioso, tão somente em face da interposição de recurso tempestivo.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do recurso interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Fl. 9 do Acórdão n.º 2402-009.392 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721239/2014-20

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior Luz - Redator designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço *vênia* para discordar da conclusão por si alcançada, impondo-se, no caso em análise, por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser conhecida a qualquer momento, inclusive de ofício, a verificação da perda (ou não) do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial.

Neste mesmo sentido, inclusive, manifestou-se o órgão julgador de primeira instância, o qual, apesar de não ter conhecido da impugnação apresentada, expressamente destacou que *se faz necessário verificar a ocorrência dessa hipótese, uma vez que trata de matéria de ordem pública e, caso admitida, deve ser acolhida de ofício, para efeito de extinção do crédito tributário em questão.*

Pois bem!

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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.

A propósito, nos termos do art. 10, caput, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a apuração do ITR devido se dará por meio de 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.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial do referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levando em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente.

A propósito, vale consignar que os julgadores deste Colegiado estão vinculados à decisão do STJ, tomadas por recursos repetitivos, adotando a tese de que a aplicação do dispositivo legal acima transcrito, **depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento** (Resp nº 973.733/SC). Confira-se a ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incorre, 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, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, 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 imponíveis 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No caso presente caso, o órgão julgador de primeira instância destacou e confirmou que:

No presente caso, o pagamento efetuado, relativo ao ITR apurado do exercício de 2009, às fls. 06, de **R\$ 937,00** (principal), acrescido da multa e dos juros, totalizando **R\$ 1.410,69**, ocorreu apenas em **08/11/2012**, como se depreende da “tela” de fl. 144, extraída do sistema SIEF, 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, (regra 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 torna 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, em **14 de novembro de 2014**, às fls. 19, 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, rejeita-se a prejudicial de decadência arguida pelo contribuinte.

Neste ponto, destaque-se que, no entendimento deste Conselheiro, mesmo que o pagamento em questão tenha sido realizado após o período fiscalizado, **mas antes do início do procedimento fiscal**, ainda assim é o caso de ser aplicada a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Isto porque, nos estreitos termos da jurisprudência do STJ, consolidada no susodito Recurso Especial nº 973.733/SC, de observância obrigatória por este Colegiado, conforme artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a ignição hábil a atrair a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN é o pagamento antecipado, não existindo na referida jurisprudência qualquer limitação temporal deste.

É dizer: não há nem na legislação de regência da matéria, nem na jurisprudência consolidada do STJ, qualquer ressalva no sentido de que o “pagamento antecipado” deve ser considerado como aquele realizado dentro do mesmo período / exercício.

Neste espeque, outra não pode ser a conclusão senão aquela segundo a qual “pagamento antecipado” corresponde àquele realizado antes de qualquer procedimento adotado pela fiscalização com vistas a verificar a ocorrência do fato gerador.

Feita essa ressalva, voltando-se ao caso concreto, como houve antecipação do imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial **inicia-se em 01 de janeiro de 2009** e o **termo final em 31/12/ 2013**, conforme regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, citado acima.

O lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que, no presente caso, ocorreu em 14/11/2014**, conforme já exposto relatório supra.

Resta, portanto, configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em análise, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

Conclusão

Em face de todo o exposto, voto por reconhecer, de ofício, a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, vez que atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior