



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721713/2012-13
ACÓRDÃO	2402-013.598 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESPÓLIO DE JOSÉ NATALINO DIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

ITR. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4º, DO CTN.

Havendo recolhimento antecipado do tributo declarado pelo contribuinte, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o prazo para constituição do crédito tributário conta-se da ocorrência do fato gerador. Tratando-se de ITR, cujo fato gerador ocorre em 1º de janeiro de cada exercício, revela-se a decadência do direito de o fisco lançar o crédito tributário após o transcurso do prazo quinquenal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto e, de ofício, declarar a decadência dos créditos constituídos, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, exonerando integralmente o crédito, restando prejudicadas as matérias de defesa recursais.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo retornado da Câmara Superior de Recursos Fiscais que – reformando o Acórdão nº 2402-009.395, que havia entendido pela nulidade do lançamento fiscal em razão de equívoco na identificação do sujeito passivo – determinou o retorno dos autos à Turma Ordinária, para análise dos demais argumentos de defesa apresentados no Recurso Voluntário.

Fazendo um retrospecto dos fatos, sob a alegação de que o Recorrente não teria comprovado (i) a área declarada como de pastagem, bem como (ii) o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido pela NBR 14.653-3 da ABNT, a d. Fiscalização procedeu ao lançamento fiscal nos seguintes termos:

DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL (ha)

	Declarado	Apurado
11. Área de Produtos Vegetais	195,0	195,0
12. Área de Descanso	0,0	0,0
13. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0
14. Área de Pastagem	1.455,3	0,0
15. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
16. Área de Atividade Granjeira ou Aquícola	5,0	5,0
17. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
18. Área utilizada pela Atividade Rural (11 + 17)	1.655,3	200,6
19. Grau de Utilização (18/10)*100	86,2	10,5

“Para o município de BRASÍLIA DE MINAS, os valores constantes do SIPT Sistema de Preços de Terra, instituído através da Portaria SRF n. 447 de 28/03/02,

informados pela Prefeitura Municipal de Brasília de Minas para o exercício de 2008, estão evidenciados no extrato anexo.

Com base nesses dados, foi então arbitrado o valor da terra nua - VTN para 2008 em R\$ 163,96/ha, perfazendo um total de R\$ 318.295,54 - conforme demonstrado abaixo: Área Total do Imóvel = 1.941,30 ha VTN/ha = R\$ 163,96/ha VTN do Imóvel = VTN/ha * área do Imóvel. VTN do Imóvel = 163,96 * 1.941,30 = R\$ 318.295,54”

Ou seja, a d. Fiscalização desconsiderou a área de pastagem constante na declaração de ITR do Recorrente, o que impactou na apuração do Grau de Utilização (GU) da terra e, conseqüentemente, implicou na alíquota majorada para o cálculo do ITR devido, bem como arbitrou o VTN considerando o valor obtido no Sistema de Preços da Terra (SIPT).

Após regular intimação, foi apresentada a competente Impugnação, alegando o Recorrente, em suma, erro de fato na Declaração de ITR do exercício de 2008, induzindo a d. Fiscalização a equívoco quanto: (i) à metragem da Fazenda Bebedouro – requerendo, portanto, a retificação da área total do imóvel de 1.941,30ha para 1.212,88ha; bem como (ii) a sua tipologia e utilização – requerendo, portanto, a consideração da área de preservação permanente e a mata nativa (inclusive a atestada como de reserva legal), além da consideração das benfeitorias, plantação de produtos vegetais, pastagem e área de descanso. Ainda, alegou a insubsistência do VTN arbitrado com base no SIPT.

A 1ª Turma da DRJ/CGE deu parcial provimento à Impugnação apresentada, apenas para reconhecer a área de pastagem em 333,3ha, que teria sido comprovada mediante Ficha de Vacinação e Extrato do Agente Rural. Não obstante, tendo em vista que a consideração de tal área não alterou a dimensão do Grau de Utilização (GU) da terra e, conseqüentemente, a alíquota aplicada ao lançamento fiscal, a decisão da DRJ manteve a integralidade do crédito tributário.

Inconformado, interpôs o Recorrente Recurso Voluntário, alegando (i) **preliminarmente**, nulidade do lançamento por suposto cerceamento de defesa, em razão de vício na intimação do procedimento fiscal, bem como (ii) **no mérito**, reiterou as razões da Impugnação no tocante ao erro em sua Declaração de ITR e, portanto, à desconsideração da efetiva área total da Fazenda Bebedouro (1.212,88) e demais áreas conforme tipologia e utilização/destinação (APP, ARL, AFN, benfeitorias, produtos vegetais e área de descanso), conforme apurado em determinados documentos e laudo técnico (reapresentado com assinatura e ART).

Quanto ao VTN, alegou violação ao Princípio da Razoabilidade, Não Confisco e Direito de Propriedade, dada a volatilidade dos valores adotados entre os exercícios de 2008 e 2010, bem como de que o tributo devido em tal período superaria o valor do próprio imóvel. Remetidos os autos a este Conselho, foi proferido o Acórdão nº 2202-009.395, nos seguintes termos:

“Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o lançamento, de ofício, por vício material, em razão de ilegitimidade passiva. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que não conheceram da ilegitimidade passiva e deram provimento parcial

ao recurso voluntário, determinando o recálculo o imposto devido, de modo que fosse considerada uma Área de Reserva Legal (ARL) de 23,0 ha e considerada como área total do imóvel a área de 1.212,8862 ha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-009.394, de 14 de janeiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10670.721714/2012-68, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.”

Assim, este Conselho, por maioria, entendeu por bem anular o lançamento fiscal, de ofício, em razão da ilegitimidade passiva reconhecida, tendo em vista que o auto deveria ter sido lavrado em nome do espólio, responsável pelo tributo devido, e não em nome do de cujus.

Em decorrência, a União interpôs Recurso Especial, alegando que o referido acórdão divergiria de entendimento manifestado por este Conselho, no sentido de que a ausência do termo “espólio” na sujeição passiva, não implicaria vício no lançamento fiscal.

Referido recurso foi admitido e devidamente apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que proferiu o Acórdão 9202-010.894, no seguinte sentido:

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

Exercício: 2008 (...) LANÇAMENTO SEM A INFORMAÇÃO DE TRATAR-SE DE ESPÓLIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há vício se a Notificação foi lavrada em nome do “de cujus”, sem acréscimo da palavra “espólio” após o nome, ainda que a fiscalização tivesse conhecimento do falecimento à época da autuação. Não cabe a nulidade do lançamento, por suposto erro na identificação do sujeito passivo, quando o responsável pela obrigação tributária, demonstrando ter pleno conhecimento das matérias abrangidas pela ação fiscal, exercer plenamente o seu direito ao contraditório e ampla defesa.

NÃO PARTICIPAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO NA FASE DE AUDITORIA FISCAL. NULIDADE INEXISTENTE. SÚMULA CARF Nº 162.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162).”

Superada a questão da suposta nulidade do lançamento, decorrente da forma de identificação do sujeito passivo, foi determinada a remessa dos autos novamente à Turma Ordinária, para a análise dos demais argumentos de defesa.

Não obstante, tendo em vista que o crédito em discussão ser relativo ao ano de 2008 e a intimação válida do lançamento fiscal ter ocorrido apenas em setembro de 2013 – datas em que dependendo da situação fática podem implicar eventual decadência do direito de o Fisco

constituir tal crédito tributário – foi proferida a Resolução 2402-001.425, convertendo o julgamento em diligência, pleiteando à Unidade de Origem as seguintes informações:

“(i) informe se houve, por parte do Recorrente, o efetivo pagamento do imposto devido apurado por este em sua DITR/2008 (R\$ 120,00), trazendo aos autos, se for o caso, o respectivo comprovante (tela do sistema);

(ii) caso positivo, informe a data do referido pagamento;

(iii) caso não localize/identifique tal informação em seus sistemas, a autoridade administrativa fiscal deve intimar o Recorrente para apresentar o comprovante do efetivo pagamento do imposto devido apurado em sua DITR/2008.”

Em atendimento à Resolução, foi juntado o comprovante de pagamento do valor apurado na DITR/2008, de R\$ 120,00, com data de vencimento em 30/09/2008, e cujo recolhimento se deu em 15/05/2009, com os acréscimos legais devidos.

Ato contínuo, o processo retornou a este Conselho, para o julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

Em que se pese as razões de mérito, cuja apreciação foi devolvida pela Câmara Superior para julgamento desta Turma, há questão de ordem pública que merece ser conhecida neste momento, qual seja, a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em exigência

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.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, cujo acórdão, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, é de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF:

“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 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 o 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 efetuassem 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."

Destarte, é primordial verificar a existência, ou não, de pagamento antecipado, a fim de se definir qual das regras deverá ser aplicada para a determinação do termo inicial da contagem do prazo decadencial.

No caso concreto, conforme se verifica dos documentos juntados aos autos em decorrência da diligência determinada, o valor apurado na DITR/2008, no montante de R\$ 120,00, foi devidamente recolhido em 15/05/2009, acrescido dos encargos legais cabíveis.

Assim, em consonância com a orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, aplica-se à hipótese a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador, que, no caso do ITR, ocorre em 1º de janeiro de cada exercício. Na hipótese dos autos, portanto, o termo inicial deu-se em 1º de janeiro de 2008.

Considerando que o Recorrente tomou ciência da Notificação de Lançamento apenas em 26/09/2013, conforme se infere do AR de fl. 65, ou seja, após o transcurso do prazo de

cinco anos, resta configurada a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em exame.

Nesses termos, tratando-se de matéria de ordem pública, entendo pela extinção do crédito tributário em questão, com o conseqüente cancelamento do lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano