



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.002874/2010-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.962 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente AGRO PASTORIL LAPA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO DE 360 DIAS. ARTIGO 24 DA LEI N. 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA. AUSÊNCIA DE SANÇÃO. CANCELAMENTO DO DÉBITO. IMPOSSIBILIDADE.

A norma que dispõe pela obrigatoriedade de que a decisão administrativa deve ser proferida no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias apresenta natureza jurídica programática e não estabelece qualquer tipo de sanção nas hipóteses em que o prazo ali previsto é supostamente descumprimento por parte da autoridade administrativa.

A decisão administrativa proferida em inobservância ao referido prazo não pode dar ensejo ao cancelamento do débito fiscal discutido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR relativo ao exercício de 2006, constituído em decorrência da glosa à área de preservação permanente declarada em 253,5 hectares, de modo que o crédito tributário restou apurado no montante total de R\$ 160.669,31, incluindo-se aí o valor do imposto, os juros de mora e a multa de ofício de 75% (e-fls. 39/40).

Depreende-se da leitura da *Descrição dos Fatos* constante do Auto de Infração (e-fls. 41/45) que a autoridade acabou concluindo pela glosa da área de preservação permanente declarada em 235,5 hectares com base nos motivos abaixo transcritos:

“Da análise das informações constantes da cópia da matrícula apresentada, constata-se que a Av. 1/23.205 refere-se a ônus instituídos na matrícula anterior, de nº 12.997, que referia-se a imóvel rural com área de 890,9 hectares. Dessa forma, as áreas de 201,63 hectares de preservação florestal e 51,86 hectares de manejo florestal, estariam inseridas na área de 890,9 hectares, sem existirem elementos comprobatórios de que tais áreas restaram integralmente localizadas no imóvel remanescente, objeto da matrícula nº 23.205 e da presente revisão.

Em princípio, a área de reserva legal instituída no imóvel remanescente, com área menor (359,7 hectares) totaliza 169,1616 hectares com averbação efetivada em 28 de setembro de 2007, conforme informações constantes do R.2/23.205, posteriormente à ocorrência do fato gerador do ITR relativo ao exercício 2005.

Ressalta-se que em ambas as averbações existentes não existem referências a áreas de preservação permanente no imóvel, nos termos definidos pelos arts. 2º e 3º do Código Florestal Brasileiro, mas sim em Reserva Legal, cujas definições e requisitos legais estão definidos no inciso III, art. 1º e art. 16 do Código Florestal.

Em sua resposta, o contribuinte não apresenta Ato Declaratório Ambiental protocolizado no prazo legal previsto para o exercício 2006, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal e, em consulta à base de dados referentes aos ADA entregues, não foi verificada a existência de protocolo efetivado para o imóvel em questão.

[...]”.

O contribuinte foi notificado da autuação fiscal em 12.07.2010 (e-fls. 49) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de e-fls. 51/56 em que suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que o imóvel em questão, matriculado sob nº 23.205 do RI da Comarca de Lapa, é remanescente do imóvel de 890,9 hectares, matriculado sob nº 12.997 do mesmo RI, e que na matrícula de origem não ficaram áreas de preservação permanente nem de manejo, as quais foram gravadas na nova matrícula;
- (ii) Que na matrícula 12.997, a gravação da preservação com os devidos termos de responsabilidades foram firmados em 06 de janeiro de 1999 junto à autoridade florestal e que na matrícula 23.205, referente ao imóvel fiscalizado, ocorreu a continuidade e manutenção da preservação anterior;
- (iii) que na propriedade existe uma grande área de mata virgem protegida de desbaste ou desmatamento e que também está gravada na matrícula uma área com o reflorestamento de setenta e dois mil *pinus eliottis*, de modo que de toda a área do imóvel não restam mais que 20 hectares próprios

para exploração agropastoril, bem assim que, inobstante isso, na declaração do ITR informou a área coberta de *pinus eliottis* como sendo área de atividade rural; e

- (iv) Que a jurisprudência dominante de nossos tribunais é no sentido de que a isenção das áreas de interesse ambiental (área de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas) independente de haver ou não averbação no registro de imóveis, ADA etc.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância pudesse apreciar a peça impugnatória e, aí, em Acórdão de e-fls. 179/185, a 1ª Turma da DRJ de Campo Grande – MS entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

NIRF: 1894068-4 - Fazenda da Lapa

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ISENÇÃO NÃO RECONHECIDA.

A exclusão da área de preservação permanente, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à prova da existência dessa área, nos termos da legislação ambiental, e à prova da declaração em Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado tempestivamente perante o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

ÁREA DE FLORESTA NATIVA. PERÍODO ANTERIOR AO EXERCÍCIO 2007. ISENÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A isenção do ITR sobre as áreas de florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração passou a vigorar somente a partir do exercício 2007, com o advento da Lei 11.428 de 22/12/2006.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 09.10.2012 (e-fls. 106) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de e-fls. 108/112, protocolado 30.10.2012, sustentando, as razões do seu descontentamento no que diz com a tempestividade da impugnação. E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações meritórias tais quais formuladas.

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

- (i) Que não pode ficar à espera de uma decisão no âmbito do processo administrativo por mais de 2 anos para, então, ser intimado da decisão; e
- (ii) Que o legislador fez bem ao acrescentar, através da Emenda Constitucional nº 45/2004, o inciso LXXVIII ao artigo 5º da Constituição Federal, o qual, aliás, acabou sendo posteriormente regulamentado pelo artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, que, por sua vez, estabelece e fixa o prazo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos para que seja proferida decisão administrativa, sendo que tal matéria já se encontra pacificada pelo Poder Judiciário.

Com base em tais alegações, o recorrente pugna pelo acolhimento do Recurso Voluntário para que o débito reclamado seja cancelado por conta do decurso de prazo em relação ao julgamento do recurso administrativo, nos termos do artigo 24 da Lei nº 11.457/2011.

Pelo que se observa, o recorrente acabou não devolvendo as matérias tais quais formuladas na impugnação à esta autoridade revisora e limitou-se a suscitar tão-somente a aplicabilidade do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 sob a alegação de que o débito fiscal discutido deve ser cancelado pelo descumprimento por parte da autoridade do prazo ali estabelecido.

A título de informação, registre-se, inicialmente, que a interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada. O efeito devolutivo deve ser examinado em duas dimensões: extensão (dimensão horizontal) e profundidade (dimensão vertical). A propósito, note-se que os ensinamentos de Daniel Amorim Assumpção Neves¹ são de todo relevantes e devem ser aqui reproduzidos com a finalidade precípua de aclarar eventuais dúvidas ou incompreensões que poderiam surgir a respeito das dimensões horizontal e vertical próprias do efeito devolutivo do recursos. Dispõe o referido autor que

“(...) é correta a conclusão de que todo recurso gera efeito devolutivo, variando-se somente sua extensão e profundidade. A dimensão horizontal da devolução é entendida pela melhor doutrina como a extensão da devolução, estabelecida pela matéria em relação à qual uma nova decisão é pedida, ou seja, pela extensão o recorrente determina o que pretende devolver ao tribunal, com a fixação derivando da concreta impugnação à matéria que é devolvida. Na dimensão vertical, entendida como sendo a profundidade da devolução, estabelece-se a devolução automática ao tribunal, dentro dos limites fixados pela extensão, de todas as alegações, fundamentos e questões referentes à matéria devolvida. Trata-se do material com o qual o órgão competente para o julgamento do recurso irá trabalhar para decidi-lo.

[...]

Uma vez fixada a extensão do efeito devolutivo, a profundidade será uma consequência natural e inexorável de tal efeito, de forma que independe de qualquer manifestação nesse sentido pelo recorrente. O art. 1.013, § 1º, do Novo CPC especifica que a profundidade da devolução quanto a todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não tenham sido solucionadas, está limitada ao capítulo impugnado, ou seja, à extensão

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil: Volume único. 8. ed. Salvador: JusPodivm, 2016, Não paginado.

da devolução. Trata-se de antiga lição de que a profundidade do efeito devolutivo está condicionada à sua extensão.”

É nesse mesmo sentido que os processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha² também se manifestam:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

A profundidade do efeito devolutivo abrange as seguintes questões: (i) questões examináveis de ofício, (ii) questões que, não sendo examináveis de ofício, deixaram de ser apreciadas, a despeito de haverem sido suscitadas abrangendo as questões acessórias (ex. juros), incidentais (ex. litigância de má-fé), questões de mérito e outros fundamentos do pedido e da defesa. De fato, o tribunal poderá apreciar todas as questões que se relacionarem àquilo que foi impugnado - e somente àquilo. A rigor, o recorrente estabelece a extensão do recurso, mas não pode estabelecer a sua profundidade.

Seguindo essa linha de raciocínio, registre-se que na sistemática do processo administrativo fiscal as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas, sim, contra as questões processuais e meritórias decididas em primeiro grau.

De todo modo, o que deve restar claro é que a alegação de inobservância por parte da autoridade ao prazo de 360 dias fixado no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 deve ser aqui examinada, haja vista que essa questão tem por objeto o lapso temporal entre o protocolo da impugnação e a data em que a decisão de 1ª instância foi proferida, de tal sorte que não poderia ter sido suscitada em sede de impugnação.

² DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

Pois bem. Decerto que o problema que os contribuintes enfrentam no que diz respeito à duração razoável dos seus processos administrativos fiscais não é de hoje, como também não é de hoje que o legislador tenta fixar prazos para que tais processos sejam julgados em tempo razoável e estabelecer sanções para o seu descumprimento.

E ainda que nosso ordenamento jurídico tenha sempre nos dado referências claras de que as autoridades administrativas devem conceder respostas rápidas e satisfatórias às necessidades sociais e aos respectivos pleitos dos contribuintes, decerto que apenas com o advento da Emenda Constitucional n. 45 de 8 de dezembro de 2004 que a duração a razoável do processo, judicial ou administrativo, acabou sendo proclamada como garantia constitucional, nos termos do artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal³.

Nesse contexto, note-se que ao instituir a Receita Federal do Brasil por meio da Lei n. 11.457 de 16 de março de 2007, o legislador também acabou dispondo sobre o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que a autoridade administrativa profira decisão no âmbito do processo administrativo federal. Confira-se:

“Lei n. 11.457/2007

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

A título de informação, registre-se que o referido artigo em sua redação original era composto de dois parágrafos os quais foram vetados pelo então Presidente da República. Enquanto o primeiro parágrafo admitia a prorrogação justificada do prazo pelo período máximo de 180 dias, o segundo previa a interrupção do prazo por até 120 dias quando a realização de diligências se mostrasse necessária, as quais, aliás, também deveriam ser executadas no prazo máximo de 120 dias, sob pena de que seus resultados fossem presumidos em favor do contribuinte.

O fato é que jamais existiu sanção explícita para o descumprimento do prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei n. 11.457/2007. Inclusive, a sanção que era prevista no parágrafo 2º aplicar-se-ia apenas aos casos de não cumprimento do prazo de diligência, o que significa dizer, portanto, que um processo administrativo pode demorar, em tese, tantos anos sem que seja julgado em primeira instância sem que haja expressamente a aplicação de qualquer sanção.

A falta de uma clara consequência jurídica para a passagem *in albis* do prazo previsto no artigo 24 da Lei n. 11.457/07 tem gerado um amplo espectro de manifestações doutrinárias sobre os efeitos da norma. Pode-se dizer que existem basicamente duas correntes doutrinárias diametralmente opostas: de um lado, há aqueles que atribuem máxima eficácia à norma – e, aí, a norma acaba estabelecendo ou um prazo de prescrição ou um prazo decadencial – e, de outro lado, encontram-se aqueles que praticamente lhe negam quaisquer efeitos práticos.

³ Cf. Constituição Federal de 1988. Art. 5º (omissis). LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Entre os que defendem a máxima eficácia da norma, Eduardo Domingos Bottallo⁴ dispõe a respeito da perda do direito de a fazenda arrecadar o crédito tributário em decorrência da ocorrência da prescrição intercorrente. Após discorrer sobre os efeitos da utilidade potencial ou eficácia mínima da regra contida no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o referido autor conclui o seguinte:

“Aos efeitos retro-apontados e com base em idênticos fundamentos, é perfeitamente possível acrescentar a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo.

É que a injustificada inobservância, nesta espécie de processo, da garantia da *duração razoável*, não pode deixar de gerar consequência para o Estado, a quem cabe assegurar o seu andamento. Tal consequência há de traduzir-se na perda do direito de arrecadar o crédito.”

Ao ser indagado sobre a possibilidade de a previsão constante do artigo 24 da Lei n. 11.457/2007 poder ser considerada como uma previsão normativa específica que cuida do prazo de extinção do crédito tributário no curso do processo administrativo, Hugo de Brito Machado⁵ dispõe tratar-se de um prazo decadencial para que haja a confirmação do lançamento impugnando. Confira-se:

“(…) o problema de preservação da segurança jurídica, evitando-se que permaneça em aberto, indefinidamente, o prazo para a conclusão dos atos da Fazenda Pública, necessários à solução definitiva das pendências suscitadas com a sua pretensão de haver determinado valor a título de crédito tributário, era um problema a ser resolvido pelo legislador, com a fixação de um prazo para a conclusão definitiva do lançamento, entendido como acerto definitivo, pela Fazenda Pública, de sua relação com o contribuinte.

Tal prazo foi agora estabelecido. Não propriamente um prazo para a conclusão do procedimento, mas um prazo para a prática dos atos decisórios, o que, aliás, constitui solução bem mais adequada do que o estabelecimento de um prazo para a conclusão do processo administrativo de lançamento, pois os casos são diferentes e não seria razoável exigir-se fossem concluídos em prazo igual. Seja como for, é indiscutível que a norma do art. 24 da Lei nº 11.457/07 consubstancia prazo para o exercício do direito de fazer o lançamento definitivo, vale dizer, o direito de a Fazenda Pública fazer o acerto de sua relação tributária com o contribuinte, para que possa deste exigir o crédito respectivo.

Cuida-se, portanto, de prazo de decadência.

[...]

1º) Consoante a jurisprudência fixada pelo Supremo Tribunal Federal, não existe prazo para a conclusão do processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito tributário, cumprindo ao legislador a tarefa de remover essa causa de insegurança na relação jurídica tributária.

⁴ BOTTALO, Eduardo Domingos. “Notas sobre a Aplicação do Princípio da Duração Razoável ao Processo Administrativo Tributário”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). Grandes Questões Atuais do Direito Tributário - 12º volume. São Paulo: Dialética, 2008, p. 59.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Decadência do direito de constituir o crédito tributário em face da inobservância de decisão tempestiva da autoridade administrativa. Revista Dialética de Direito Tributário n. 163. São Paulo: Dialética, abr. 2009, p. 60/63.

2º) A fórmula adotada pelo legislador, com a norma estabelecida no art. 24, da Lei nº 11.457/07, é bem mais adequada do que seria a fixação de um prazo único para a conclusão do procedimento administrativo tributário.

3º) As decisões proferidas no processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário são manifestações da Fazenda Pública no exercício do seu poder dever ou do seu direito potestativo de constituir o crédito tributário.

4º) O prazo fixado no art. 24, da Lei nº 11.457/07, portanto, é típico prazo de decadência, cuja ultrapassagem acarreta a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.”

Não há dúvidas de que as opiniões merecem o máximo de respeito, mas note-se que se é certo que a Constituição Federal garante a razoável duração do processo administrativo, de acordo com o artigo 5º, inciso LXXVIII, também é certo que a Constituição também determina que caberá à Lei Complementar estabelecer normas gerais sobre os institutos da prescrição e decadência tributários, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b”.

É bem verdade que o Código Tributário apenas prevê a prescrição no que diz com a ação de cobrança relativa a um crédito definitivamente constituído⁶, sendo que se o crédito tributário que é objeto de processo administrativo tributário é visto como um crédito que ainda não foi constituído definitivamente, não se pode cogitar da ocorrência da prescrição antes que seja proferida decisão administrativa definitiva nos termos do artigo 42 do Decreto n. 70.235/72⁷. Aliás, a decisão administrativa definitiva é condição *sine qua non* para que o próprio prazo prescricional comece a fluir.

Outrossim, poder-se-ia afirmar categoricamente que como o Código Tributário Nacional também não estabelece qualquer prazo para que o processo administrativo seja concluído, a Lei ordinária n. 11.457/07 não poderia estabelecer nova hipótese de decadência tributária para além daquelas que já se encontram dispostas no próprio CTN, que, a rigor, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário também reivindicam a edição de Lei Complementar, conforme prescreve o próprio artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal.

Dando continuidade ao raciocínio exposto, registre-se que a segunda corrente doutrinária entende que o artigo 24 da Lei n. 11.457/07 é dotado de mínima eficácia e, por isso mesmo, acaba dependendo de regulamentação para que venha a surtir algum efeito prático. É nesse contexto que se manifesta Sérgio André Rocha⁸ ao dispor que

“(…) a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, que criou a “Super Receita”, estabeleceu em seu artigo 24 que “é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”. Todavia, a referida Lei não estabeleceu quaisquer sanções para o caso do descumprimento do prazo.

⁶ Cf. Lei n. 5.172/66. Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

⁷ Cf. Decreto n. 70.235/72. Art. 42. São definitivas as decisões: I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto; II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição; III - de instância especial. 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.

⁸ ROCHA, Sérgio André. Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário n. 142. São Paulo: Dialética, jul. 2007, p. 77-80.

Como se sabe, tais prazos são denominados *impróprios*, já que são prazos em relação aos quais não se opera a preclusão temporal.

O mais importante, portanto, não é a previsão dos prazos em si, mas sim a determinação da consequência pelo seu descumprimento.

[...]

Vê-se, portanto, que a regra contida no novel artigo 24 da Lei nº 11.457/07, que criou a “Super Receita”, não é por si só bastante para a garantia de um processo administrativo fiscal com uma duração razoável, sendo necessário que se regulamentem as consequências do descumprimento do prazo de 360 dias lá previsto para que seja proferida a decisão administrativa.” (grifei).

Tecidas essas linhas iniciais, destaque-se que este Tribunal tem se manifestando no sentido de que a norma constante do artigo 24 da Lei n. 11.457/2007 é meramente programática e não estabelece qualquer tipo de sanção nas hipóteses em que o prazo ali previsto é supostamente descumprimento por parte da autoridade administrativa, conforme se pode verificar das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

[...]

NORMA DO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA.

A norma citada (É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte) é meramente programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento.

[...]

(Processo n. 13748.001953/2008-69. Acórdão n. 2801-002.981. Conselheiro(a) Relator(a) Tânia Mara Paschoalin. Sessão de 16.04.2013. Publicado em 29.04.2013).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

[...]

ARTIGO 24 DA LEI Nº 11.457, DE 2007. NÃO OBSERVÂNCIA DO PRAZO DE 360 DIAS. PRESUNÇÃO DE DECISÃO FAVORÁVEL À CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

O conteúdo do dispositivo é programático, não fixando o artigo 24 da Lei nº 11.457, de 2007, quais seriam as consequências objetivas de sua inobservância. Assim, não impõe à Administração Pública a perda de seu poder-dever de julgar processos administrativos no caso de escoado o prazo impróprio trazido no referido dispositivo.

(Processo n. 15563.000030/2010-06. Acórdão n. 2202-004.143. Conselheiro Relator Dilson Jatahy Fonsenca Neto. Sessão de 13.09.2017. Publicado em 26.09.2017).”
(grifei).

Toda essa linha argumentativa nos leva a concluir que a decisão administrativa proferida em inobservância ao prazo estabelecido no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 não pode dar ensejo ao cancelamento do débito fiscal discutido, especialmente porque não há fundamento

jurídico razoável e suficiente para acatarmos a linha da raciocínio defendida no sentido de que a relação processual estaria extinta por conta da inércia por parte da administração pública. É por isso mesmo que entendo que as alegações da recorrente não merecem prosperar.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega