



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10983.721815/2011-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.488 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** SÉRGIO WIRWALSKI BILLODRE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO APURADO. PAGAMENTO COMPROVADO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RESP Nº 973.733/SC. DECISÃO EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. VINCULAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Tratando-se de lançamento por homologação, não comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte provar que houve antecipação de pagamento do imposto, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de decadência arguida pelo relator, cancelando-se integralmente o crédito lançado, motivo pelo qual não foram apreciadas as alegações recursais.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

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 julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente do arbitramento do valor da terra nua do exercício de 2006.

### **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 04-28.555 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 76 a 79):

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento, mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural – ITR, Exercício 2006, no valor total de R\$ 153.676,19, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o n.º 7.562.583-0, localizado no município de Morro Grande - SC.

Na descrição dos fatos, o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente de alteração do valor da terra nua. Em consequência, houve aumento da base de cálculo e do valor devido do tributo.

O interessado apresentou a impugnação de f. 35/39. Em síntese, alega que o valor de terra nua atribuído no lançamento está muito acima da realidade da região do imóvel. Argumenta que o imóvel foi adquirido em leilão, por R\$ 36.000,00. Afirma que o imóvel está localizado na Região da Mata Atlântica, o que acarreta obstáculos a sua exploração econômica. Sustenta que essa área, por se tratar de área de proteção ambiental, deve ser excluída da tributação.

### **Julgamento de Primeira Instância**

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 76 a 79):

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2006

#### **VALOR DA TERRA NUA.**

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

(Destaques no original)

### **Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, aí se incluindo o aditamento de documento, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 86 a 92):

1. a base de cálculo do referido imposto é o valor da terra nua, sem qualquer benfeitoria, excluída, ainda a área de preservação permanente (APP);
2. conforme laudo em anexo, o imóvel é constituído de APP, cujo preço não é comparável ao de campo e reflorestamento;
3. alega nulidade por ilegitimidade passiva, sob o fundamento de que o tributo foi lançado contra contribuinte divergente do proprietário em 1º de janeiro de 2006, já que adquiriu referido imóvel somente em agosto do citado ano;

4. que dito imóvel tinha área de 5.159,120 m<sup>2</sup> em 2006, a qual foi reduzida para 2.579.560,00 m<sup>2</sup> nos exercícios de 2007 e 2008;
5. que o simples fato de não ter apresentado ADA tempestivo, não afasta a exclusão da APP;
6. discorre acerca do Valor da Terra Nua, insurgindo-se contra o arbitramento efetivado;
7. apresenta novo laudo de avaliação, valorando o VTN em 139.000,00 no exercício de 2006, relativamente às áreas agricultáveis;
8. mostra posicionamento jurisprudencial perfilhados ao seu entendimento.

### **Conversão do julgamento em diligência**

Por meio da Resolução n.º 24.02-000.885, sessão de 3 de setembro de 2020, esta Turma de Julgamento resolveu converter o julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil juntasse aos autos a comprovação de supostos pagamentos antecipados referentes ao exercício de 2006, consoante se vê na transcrição do disposto e conclusão da reportada decisão (processo digital, fls. 166 a 170):

#### Dispositivo

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto por CONVERTER o presente julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil junte aos autos a comprovação de supostos pagamentos antecipados, bem como, sendo possível, anexar o Aviso de Recebimento (AR) a que se refere o “Histórico do Objeto - RF952497982BR” (processo digital, fl. 70).

Ao final, retornem os autos à apreciação deste Conselho.

### **Contrarrrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 6/9/2012 (processo digital, fl. 85), e a peça recursal foi interposta em 5/10/2012 (processo digital, fl. 86), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço somente parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

**Prejudicial de mérito****Prazo decadencial**

O sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício (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 e 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. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra específica, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

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.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Assim entendido, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

**1. do respectivo fato gerador**, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de 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 às penalidades e aos tributos excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

**3. da ciência de início** do procedimento fiscal, quanto aos tributos excepcionados no item 1, quando a respectiva 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).

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 de referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levanto em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente. Entendimento perfilhado à decisão do STJ no REsp nº 973.733/SC, tomada por recursos repetitivos, cuja ementa transcrevemos:

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 incoorre, 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 impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Válido esclarecer que citada decisão (REsp nº 973.733/SC) foi tomada sob regime reservado aos recursos repetitivos tratados no art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "b", do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

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

Analisando a documentação acostada aos autos, nota-se existir pagamento antecipado do imposto originariamente apurado, eis que dita arrecadação se deu em 26/3/2009, anteriormente ao início do procedimento fiscal, ocorrido em 25/3/2011 (processo digital, fls. 10 e 152). Ademais, nos termos discriminados na notificação de lançamento, restaram afastadas supostas hipóteses de fraude, dolo ou simulação, as quais vinculariam a aplicação da disposição presente no CTN, art. 173, inciso I (processo digital, fls. 3 a 7).

Por pertinente, a teor do despacho constante da fl. 153, o exercício de 2006 supostamente foi confundido como se ano-base fosse, eis que ali foi afirmado não existir pagamento correspondente ao reportado exercício. Contudo, o documento acosta na fls. 152 traduz-se prova material do referido pagamento antecipado.

Por todo o exposto, necessariamente, há de se reproduzir o mandamento do STJ visto anteriormente, segundo o qual, no lançamento por homologação sem dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial deverá ser aquele delimitado pela regra específica do CTN, art. 150, § 4º, quando provada a antecipação de pagamento do tributo devido. Logo, tratando-se de autuação referente ao exercício de 2006, cuja ciência somente aconteceu em 23/9/2011, posteriormente à expiração do período decadencial suscitado, há de se extinguir o crédito em análise (processo digital, fls. 33, 70 e 72).

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por extinguir integralmente o crédito tributário contestado, eis que atingido pela decadência, restando prejudicada a análise das razões de defesa apresentadas pelo Recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz