



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13312.000029/2010-08
RESOLUÇÃO	2402-001.461 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARILHA HOLDING LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos que segue na resolução.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima (Substituto Integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal que constituído crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), dos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2008, referente

ao imóvel rural denominado “Fazenda Urtiga I”. A autuação decorreu: (i) da glosa das áreas declaradas como de produtos vegetais e de exploração extrativa, bem como dos valores a elas atribuídos, e (ii) da glosa da área declarada como ocupada por benfeitorias e de seu correspondente valor.

Nos termos consignados no Auto de Infração, a d. Fiscalização promoveu o lançamento fiscal considerando que:

DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL (ha)

	Declarado	Apurado
01. Área Total do Imóvel	903,3	903,3
02. Área de Preservação Permanente	0,0	0,0
03. Área de Reserva Legal	0,0	0,0
04. Área de Reserva Particular e Patrimônio Natural	0,0	0,0
05. Área de Interesse Ecológico	0,0	0,0
06. Área de Servidão Florestal	0,0	0,0
07. Área Tributável (01+(...)+06)	903,3	903,3
08. Área Ocupada com Benfeitoria	3,3	0,0
09. Área Aproveitável (07-08)	900,00	903,3

	Declarado	Apurado
11. Produtos Vegetais	700,0	0,0
12. Área de Descanso	0,0	0,0
13. Área com Reflorestamento	0,0	0,0
14. Pastagem	0,0	0,0
15. Exploração Extrativa	120,0	0,0
16. Atividade Granjeira/Aqüícola	0,0	0,0
17. Frustração de Safra ou Destruição de	0,0	0,0

Pastagem por Calamidade Pública		
18. Área utilizada (11+ +17)	820,0	0,0
19. Grau de Utilização (18/10)*100	91,2	0,0

20. Valor Total do Imóvel	2.425.468,00	2.425.468,00
21. Valor das Benfeitorias	970.187,00	0,0
22. Valor das Culturas/Pastagem/Florestas	776.149,00	0,0
23. Valor da Terra Nua (20-21-22)	679.132,00	2.425.468,00

24. Valor da Terra Nua Tributável (08/01) *23	679.132,00	2.425.468,00
25. Alíquota	0,15	0,00
26. Imposto Devido (24*25)	1.018,69	113.996,99

Diferença de Imposto Apurada (Apurado – Declarado)	112.978,30
--	------------

Ou seja, a d. Fiscalização desconsiderou as áreas declaradas como de produtos vegetais e de exploração extrativa, impactando a apuração do Grau de Utilização (GU) da terra e, por consequência, resultando na aplicação de alíquota majorada para fins de cálculo do ITR devido. Ademais, ao desconsiderar os valores atribuídos às referidas lavouras, bem como às benfeitorias, promoveu a alteração do Valor da Terra Nua (VTN), que foi majorado de R\$ 679.132,00 para R\$ 2.425.468,00.

Devidamente intimada, a Recorrente apresentou Impugnação na qual requereu, **preliminarmente**, a “realização de perícia contábil para apurar as porções de áreas do imóvel não-tributáveis pelo ITR”.

No **mérito**, alegou a improcedência do lançamento fiscal sob o argumento de que foram desconsideradas áreas produtivas e áreas com benfeitorias do imóvel rural “Fazenda Urtiga I”, tendo a Fiscalização se limitado a considerar, de forma exclusiva, o lado de avaliação do imóvel elaborado em 2004 e apresentado pela própria Recorrente no curso da ação fiscal.

Aduziu, ainda, que, para os anos de 2007 e 2008, referido laudo não poderia ter sido utilizado, pois, em 2007, teria realizado nova avaliação que reduziu substancialmente o valor

do imóvel, na medida em que investimentos previstos em 2004 – como a construção de um aeroporto para exploração turística – não foram efetivamente executados. Sustentou que o novo valor apurado já estava refletido em seus registros contábeis à época, deixando de ser informado na DITR de 2007 e 2008 por mero erro de fato.

Além disso, também sob alegação de erro de fato nas declarações dos quatro exercícios autuados, requereu a consideração das Áreas de Reserva Legal (“ARL”) e de Preservação Permanente (“APP”), cuja exclusão da base de cálculo do ITR seria possível independentemente de apresentação do ADA, conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Os autos foram remetidos à Delegacia Regional de Julgamento – DRJ, que, por meio do Acórdão nº 03-55.151, julgou improcedente a Impugnação e manteve integralmente a exigência fiscal.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando as razões suscitadas em Impugnação, o qual passo a analisar.

É o relatório.

VOTO

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

O presente recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço e passo a sua análise.

Conforme delineado no relatório, busca-se, por meio deste Recurso Voluntário, o cancelamento do crédito tributário de ITR referente aos exercícios de 2005 a 2008, constituído em razão da glosa das áreas de produtos vegetais e de exploração extrativa — o que repercutiu no grau de utilização do imóvel rural e, por conseguinte, na alíquota aplicável — bem como da glosa da área ocupada por benfeitorias. Tais glosas, somadas à desconsideração dos valores atribuídos às referidas áreas, repercutiram diretamente na apuração do VTN.

A Recorrente requer, adicionalmente, o reconhecimento das áreas de reserva legal e de preservação permanente, bem como a consideração do valor do imóvel rural conforme laudo de avaliação elaborado em 2007, os quais teriam deixado de ser informados nas DITR por mero erro de fato.

Ocorre que, apesar de não ter sido aduzida pela Recorrente, por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser conhecida a qualquer momento, inclusive de ofício, impõe-se verificar, no caso em análise, se o direito de o Fisco constituir o crédito tributário do exercício de 2005 foi atingido (ou não) pela decadência.

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 ao 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 543-C, 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, analisando-se o “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido” elaborado pela Fiscalização (fl. 139), verifica-se que o Contribuinte apurou, na sua DITR de 2005, a título de “imposto devido”, o montante de R\$ 1.018,69.

Todavia, não há nos autos qualquer comprovação acerca do efetivo pagamento do imposto apurado pelo Contribuinte em sua DITR.

No presente caso, tem-se que o Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 25/01/2010, conforme se infere do AR de fl. 149. Como o presente processo se refere ao exercício de 2005, o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Observe-se pela sua importância que, nos termos da jurisprudência do STJ, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o pagamento antecipado é a ignição hábil a atrair a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, salvo, por certo, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Neste contexto, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal preste as seguintes informações:

(i) informe se houve, por parte do Recorrente, o efetivo pagamento do imposto devido apurado por este em sua DITR de 2005, trazendo aos autos, se for 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/2005.

(iv) em assim se comprovando o pagamento, diante do entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, manifeste-se a Unidade de Origem se na hipótese operou-se a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo ano exercício de 2005.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

RESOLUÇÃO 2402-001.461 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13312.000029/2010-08

DOCUMENTO VALIDADO