MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13603.720701/2012-63

Processo nº	13603.720701/2012-63
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2402-009.387 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de janeiro de 2021
Recorrente	JOSE DE PAULA FERREIRA - ESPÓLIO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

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, § 4°, 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 mérito reconhecida de ofício pelo relator, cancelando-se integralmente o crédito lançado, uma vez que atingido pela decadência, não sendo, assim, 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 2007.

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 nº 03-51.713 - proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSA - transcrito a seguir (processo digital, fls. 119 a 124):

> Por meio da Notificação de Lançamento nº 06110/00003/2012, de fls. 56/60, emitida em 22/02/2012, o contribuinte/espólio identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, exercício de 2007, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Mato da Cruz", cadastrado na RFB sob o nº **2.513.2806**, com área declarada de **239,1 ha**, localizado no Município de Brumadinho – MG.
>
> O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R$ 15.160,09** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 18/02/2012 (**R$ 7.008,50**) e da multa proporcional (**R$ 11.370,06**), perfaz o montante de **R$ 33.538,65**.
>
> A ação fiscal iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal de fls. 61/62, recepcionado em 22/02/2011, conforme extrato/Sucop de fls. 63, intimando o contribuinte a apresentar, para comprovar o VTN do imóvel, a preços de mercado, em **1º/01/2007**, 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; sendo que, a falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT instituído pela Receita Federal, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, no valor de:
>
> - Cultura/lavoura R$ 10.000,00/ha
>
> - Campos R$ 2.000,00/ha
>
> - Pastagem/pecuária R$ 5.500,00/ha
>
> Em atendimento, depois da prorrogação de prazo deferida (às fls. 70 e 72), foram apresentadas as correspondências de fls. 76 e 79, acompanhadas dos documentos de fls. 80/81, 82, 83/93 e 94/105.
>
> Por não ter sido apresentado, dentro do prazo prorrogado, o laudo de avaliação então exigido, a autoridade fiscal resolveu lavrar a presente Notificação de Lançamento, rejeitando o VTN declarado, de R$ 18.803,39 ou R$ 78,64/ha, arbitrando o valor de **R$ 478.200,00** ou **R$ 2.000,00/ha**, correspondente ao menor valor, por aptidão agrícola (terras de campos), apontado no Sistema de Preços de Terras - Sipt, da RFB, exercício de 2007, para o citado município, com conseqüente aumento do VTN tributável, disto resultando imposto suplementar de **R$ 15.160,09**, conforme demonstrado às fls. 59.
>
> A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 57/58 e 60.
>
> **Da Impugnação**
>
> Cientificada do lançamento, em **02/03/2012** ("AR" de fls. 107), a inventariante interessada (Sissi Rocha de Miranda Ferreira CPF nº 522.274.05600), postou sua impugnação, em **15/03/2012** (envelope de fls. 108 e extrato de fls. 114), anexada às fls. 110/111 – 112/113. Em síntese, alega e requer o seguinte:
>
> • faz um breve relato dos fatos relacionados com a presente Notificação de Lançamento;

Documento nato-digital

> • quanto ao laudo de avaliação exigido, não conseguiu nem mesmo ter acesso ao imóvel, pois o mesmo foi invadido por integrantes do MST, que usaram de muita violência, com depredação da sede, morte de animais, colheita da safra e quebra do maquinário, transformando a fazenda em uma verdadeira favela;
>
> • diante dessa situação, solicitou prorrogação do prazo para tentar conseguir um mandato judicial para efetuar o laudo;
>
> • a avaliação da Terra Nua de uma fazenda invadida não pode ser considerada válida nos parâmetros normais, sendo irreal o valor arbitrado de R$ 2.036.000,00 (sic), acreditando que o valor da terra nua esteja em torno de R$ 100.000,00, se bem trabalhado. Isto é, se o imóvel estivesse sob a administração do próprio dono, esse valor, de R$ 100.000,00, poderia até ser justo;
>
> • tratando-se de um imóvel invadido, sem os devidos cuidados de manutenção e exploração das suas terras, o mesmo não só torna improdutivo, mas também ocorre uma desvalorização da terra nua. Enfim, a perda de valor da terra nua ocorre não só pela má conservação do imóvel como também em função do nível de investimento pra trazê-lo ao ponto em que estava antes da invasão, e
>
> • jamais poderia vender essa fazenda pelo valor arbitrado pela RFB, seja por não valer ou mesmo pelo fato de continuar invadida o que afasta qualquer pretendente em compra-la.
>
> Por fim, requer o cancelamento do lançamento, considerando-se que o arbitramento tomou como base uma propriedade normal, não uma propriedade depredada por invasores, conforme é o caso.
>
> **Julgamento de Primeira Instância**

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 119 a 124):

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR
>
> Exercício: 2007
>
> DO VALOR DA TERRA NUA SUBAVALIAÇÃO.
>
> Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, em consonância com o Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil comprovando o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 1º/01/2007, observadas as características particulares do imóvel e a sua situação fundiária.
>
> Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 129 a 164):

1. requer a retificação da declaração, para considerar:

a. área total do imóvel de 197 ha;

b. área de reserva legal (ARL) de 23 ha;

c. área de preservação permanente (APP) de 39,9 ha;

d. área ocupada com benfeitorias de 5,2 ha;

e. área ocupada com pastagem de 124,2 ha;

Documento nato-digital

2. pede para a intimação ser encaminhada para o endereço do procurador.

Conversão do julgamento em diligência

Por meio da Resolução nº 24.02-000.884, 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 2007, 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 referentes ao exercício em análise.
>
> Ao final, retornem os autos à apreciação deste Conselho

Contrarrazões 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 29/5/2013 (processo digital, fl. 128), e a peça recursal foi interposta em 28/6/2013 (processo digital, fl. 129), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 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

Documento nato-digital

> 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

Documento nato-digital

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 n° 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 qüinqüenal 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 imponível, 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

Documento nato-digital

> 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 qüinqüenal 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 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 2/7/2008, anteriormente ao início do procedimento fiscal, ocorrido em 22/2/2011 (processo digital, fls. 61 a 63 e 172 e 173). 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. 56 a 60).

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 2007, cuja ciência somente aconteceu em 2/3/2012, posteriormente à expiração do período decadencial suscitado, há de se extinguir o crédito em análise (processo digital, fls. 107).

Documento nato-digital

Conclusão

Ante o exposto, de ofício, 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

Documento nato-digital