



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13656.721181/2011-18  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **2402-001.020 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de maio de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** RENATO JOSÉ DOS REIS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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 de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-58.364 (fl. 101), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Auto de Infração (fl. 65) com vistas a exigir débitos de ITR, referentes aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de Pastagem nos exercícios de 2007 e 2008 e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 88), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 03-58.364 (fl. 101), conforme ementa abaixo reproduzida:

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.020 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13656.721181/2011-18

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006, 2007, 2008

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Não comprovada, por meio de documentos hábeis, a existência de rebanho no imóvel nos respectivos anos-base, deverá ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal, das áreas de pastagem declaradas para o ITR/2007 e 2008, observada a legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR dos exercícios 2006, 2007 e 2008 pela autoridade fiscal, com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART/CREA, em consonância com a NBR 14.6533 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época dos respectivos fatos geradores do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 113, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade da intimação inicial, endereçada erroneamente e da qual não conheceu os exatos termos, tendo apresentado petição e documentos que por isso parecem contraditórios; a segunda intimação, para apresentar vários documentos, no prazo de cinco dias, venceria no dia 23/12/2011, mas o auto de infração, endereçado corretamente, foi lavrado em 22/12/2011, violando seu sagrado direito de ampla defesa;

(ii) por tratar-se de condomínio *pro diviso*, o recorrente não tem autonomia para contratar engenheiro e apresentar os documentos requeridos, ainda que a primeira intimação tivesse sido enviada para o endereço correto, pois o litisconsórcio é indispensável para a validade do processo administrativo;

(iii) o imposto suplementar apurado não pode ser aceito, por faltar-lhe respaldo consistente, enquanto os valores declarados e recolhidos pelo impugnante tiveram por base o valor de aquisição do imóvel, compatíveis com a realidade da época, e foram desconsiderados pela autoridade autuante, o que caracteriza bitributação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.020 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13656.721181/2011-18

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de Pastagem nos exercícios de 2007 e 2008 e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

O Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação, defende:

(i) nulidade da intimação inicial, endereçada erroneamente e da qual não conheceu os exatos termos, tendo apresentado petição e documentos que por isso parecem contraditórios; a segunda intimação, para apresentar vários documentos, no prazo de cinco dias, venceria no dia 23/12/2011, mas o auto de infração, endereçado corretamente, foi lavrado em 22/12/2011, violando seu sagrado direito de ampla defesa;

(ii) por tratar-se de condomínio *pro diviso*, o recorrente não tem autonomia para contratar engenheiro e apresentar os documentos requeridos, ainda que a primeira intimação tivesse sido enviada para o endereço correto, pois o litisconsórcio é indispensável para a validade do processo administrativo;

(iii) o imposto suplementar apurado não pode ser aceito, por faltar-lhe respaldo consistente, enquanto os valores declarados e recolhidos pelo impugnante tiveram por base o valor de aquisição do imóvel, compatíveis com a realidade da época, e foram desconsiderados pela autoridade autuante, o que caracteriza bitributação.

Ocorre que, apesar de não ter sido aduzida pelo 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 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

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.020 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13656.721181/2011-18

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 n.º 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 n.º 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).

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.020 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13656.721181/2011-18

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 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 a “Planilha de Apuração do Imposto Devido” elaborado pela Fiscalização (fls. 72, 73 e 74), verifica-se que o Contribuinte apurou, na suas DITRs de 2006, 2007 e 2008, a título de “imposto devido”, o montante de R\$ 195,00.

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

No presente caso, tem-se que o Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 23/12/2011, conforme se infere do AR de fl. 83. Como o presente processo se refere aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2006, 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 susodita 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 Contribuinte, o efetivo pagamento do imposto devido apurado por esta em sua DITR de 2006, 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 Contribuinte para apresentar o comprovante do efetivo pagamento do imposto devido apurado em sua DITR/2006;

(iv) sendo apresentado comprovante de pagamento pelo Contribuinte nos termos do item (iii) supra, manifeste-se a autoridade fiscal acerca da idoneidade do mesmo, informando o motivo pelo qual não identificou a existência do mesmo em seus sistemas.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior