

Acórdão nº 18.957

Sessão do dia 05 de dezembro de 2024.

Publicado no D.O. Rio de 21/02/2025

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 19.754

Recorrente: **JAMES ZISBLAT**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relatora: Conselheira **HEVELYN BRICHI RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **SIDNEY LEONARDO SILVA**

ITBI – DECADÊNCIA

Tratando-se de imposto lançado por declaração, o prazo decadencial, nos casos de dolo, fraude ou simulação, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco toma conhecimento de todos os elementos fáticos que justificam o lançamento por omissão do próprio contribuinte quando da emissão da guia geradora do tributo devido, que, no presente caso, se deu no momento do registro da escritura de compra e venda respectiva no competente Cartório de Registro de Imóveis. Aplicação do art. 173, inciso I, do CTN. Recurso Voluntário provido. Decisão unânime.

**IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS
IMÓVEIS**

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 134/141, que passa a fazer parte integrante do presente.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JAMES ZISBLAT E S/M em face da decisão do Sr. Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários (a então FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ), constante de folhas 99 a 101, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 0884/2019, lavrado em 27/03/2020, cobrando diferença de Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a Eles Relativos, Realizada *Inter Vivos*, por Ato Oneroso (ITBI) sobre a compra e venda do imóvel situado na Rua Solano da Cunha, nº 50, Aptº 206, Jardim Guanabara, inscrito no Cadastro Imobiliário sob a inscrição de nº 3.064.789-5.

Acórdão nº 18.957

A peça fiscal que inaugura os presentes autos foi lavrada em função de que teria o contribuinte – adquirente do imóvel acima identificado - infringido o art. 20, *caput*, da Lei nº 1.364/1988, sujeitando-se à penalidade descrita no inciso II do art. 23 da mesma Lei, em sua redação original, de 250% do valor do imposto devido.

De acordo com o Auto de Infração, o sujeito passivo assinara escritura lavrada no 8º Ofício de Notas¹, em 11/04/2014, Ato 053, Livro 2839, Fls. 086/087, da qual constariam dados falsos em relação à guia do ITBI nº 1842996, paga em 16/12/2013. Mais precisamente, a escritura referida que o valor cobrado - e pago - na guia havia sido de R\$26.000,00, correspondente ao tributo incidente sobre uma base de cálculo de R\$1.300.000,00, isto é, o valor venal declarado pelo contribuinte para a integralidade do imóvel (cf. folha 45). No entanto, o sistema informatizado do ITBI sinaliza que a referida guia teria sido, na verdade, emitida - e paga - no valor de R\$2.600,00, correspondente à transmissão de apenas 10% do imóvel (cf. folha 08).

Junto com o Auto de Infração, seguiu quadro demonstrativo (cf. folha 03) evidenciando que o valor cobrado de tributo correspondia à diferença em aberto, ou seja, o ITBI incidente sobre 90% do valor venal do imóvel, além dos acréscimos moratórios e da supracitada multa de 250%.

Tanto o Auto de Infração quanto o quadro demonstrativo a ele anexo apontaram que o titular do 8º Ofício de Notas do Rio de Janeiro, o *Sr. Gustavo Bandeira da Rocha Oliveira*, era responsável subsidiário pelo recolhimento do imposto e acréscimos moratórios, em conformidade com o art. 134, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN).

A Gerência de Fiscalização do ITBI informou nos autos ter aberto outro processo administrativo, o de nº 04/450.505/2020, especificamente para tratar de representação fiscal para fins penais em nome do contribuinte (cf. folha 60).

Em sua impugnação, o contribuinte relatou que, no final do ano de 2013, contraíra uma dívida junto à Caixa Econômica Federal - CAIXA com o intuito de adquirir o imóvel em tela ao final do pagamento do empréstimo, conforme Cláusula Décima Quarta do instrumento particular de compra e venda juntado aos autos (cf. folha 23).

Acrescentou que, nos termos da referida cláusula contratual, a qual estabeleceria a alienação fiduciária do imóvel em garantia da dívida, a propriedade do imóvel seria da credora fiduciária (CAIXA), enquanto que ao devedor fiduciante caberia apenas a sua posse, consoante os arts. 22 e 23 da Lei nº 9.514/1997 e jurisprudência colacionada aos autos.

¹ Por meio dessa Escritura Pública, foi rerratificado o Instrumento Particular de Compra e Venda, com caráter de escritura pública, celebrado pelo autuado em 12/12/2013, no qual figurou como interveniente a *Caixa Econômica Federal*.

Acórdão nº 18.957

Destacou que toda a transação teria sido efetuada por preposto/representante da CAIXA, ou seja, ao contribuinte apenas lhe teria sido permitido o pagamento dos custos e ônus da transação, na medida em que a empresa *Squadro's Empreendimentos Imobiliários Ltda*, alegadamente a representante da CAIXA, teria promovido todos os trâmites administrativos para a efetivação da transação, que teria culminado, inclusive, no requerimento e emissão de boleto para pagamento do ITBI, bem como na realização da assinatura da escritura no 8º Ofício de Notas.

Assinalou que o valor da compra do imóvel fora de R\$1.300.000,00, e a guia do ITBI teria sido emitida e paga perante o Banco Santander por meio da *Squadro's* em 16 de dezembro de 2013, no valor de R\$26.000,00 (2% do valor do imóvel), conforme atestaria o comprovante de pagamento obtido junto ao Cartório do 8º Ofício de Notas e acostado aos autos.

Reconheceu saber, por meio de consulta ao Tribunal de Justiça, que teriam sido mais de cem transações imobiliárias fraudulentas relacionadas aos agentes mencionados em sua peça, mas argumentou que, além de não possuir a propriedade do imóvel, não teria praticado qualquer ação ou omissão que tivesse lesado a Edilidade, como comprovaria a microfilmagem do seu cheque do *Banco Itaú* nominal à *Squadro's*, no valor de R\$28.038,00 (cf. folha 70), para pagamento do ITBI e mais algumas despesas de certidões e serviços de despachante, bem como o correspondente recibo emitido pela *Squadro's* (cf. folha 69).

Especulou que poderia ter havido algum problema, seja na comunicação do pagamento pelo *Banco Santander* à Prefeitura, seja, ainda, na atualização do seu sistema, sem descartar a hipótese de existência de fraude perpetrada pela *Squadro's* e demais agentes investigados.

Agregou que lhe causaria estranheza o fato de que, após quase sete anos do pagamento do ITBI, somente agora a Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro tenha identificado uma divergência no valor do pagamento recebido.

Observou, nesse sentido, que o art. 173 do CTN prevê a decadência/perda do direito de a Fazenda Pública Federal, Estadual ou Municipal constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de cinco anos.

Sinalizou, da mesma forma, que o art. 174 do CTN prevê a prescrição como extinção do direito, pertencente ao credor, da ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de cinco anos contado da data da sua constituição definitiva.

Em face das considerações acima relatadas, o impugnante, presumivelmente visando ao cancelamento da autuação, postulou “*encarecidamente a impugnação de lançamento deste auto de infração dirigido a minha pessoa*”.

Acórdão nº 18.957

Em atenção à previsão constante do *caput* do art. 86 do Decreto nº 14.602/1996, os autos seguiram para a então FP/SUBEX/REC-RIO/CIT-2, ocasião em que a Fiscal de Rendas designada para a manifestação instrutória propôs a manutenção do Auto de Infração (cf. folhas 97 a 97-verso), além de assinalar, em síntese, que o contribuinte tem a obrigação de recolher corretamente o imposto devido antes de assinar uma escritura, conforme *caput* do artigo 20 da Lei nº 1.364/1988; que, no caso em tela, verificou-se que o contribuinte pagou a guia nº 1842996, mas se constatou que tanto o espelho da guia presente no sistema do ITBI (cf. folha 08) quanto o relatório do Tesouro Municipal (entrada em FARR de folha 96) apresentam dados diferentes (campos: parte transferida, base de cálculo e valor recolhido) dos dados da cópia apresentada pelo impugnante para lavrar a escritura (cf. folha 12); que, portanto, diferente do que foi alegado, não houve recolhimento integral, mas de somente 10% do imposto devido para a transação; que, se o contribuinte paga uma guia com recolhimento relativo a 10% da transmissão, mas apresenta ao cartório guia com dados falsos (parecendo que o imposto foi integralmente recolhido) e assina escritura relativa a essa guia com dados falsos, ele estará incorrendo na infração contida no artigo 23, inciso II, da Lei nº 1.364/1988; que, dessa forma, foi correta a aplicação da multa, tendo em vista que houve aproveitamento de guia com dados falsos; que, com relação à decadência, a guia insuficiente foi quitada em 16/12/2013, muito antes da escritura ser lavrada (11/04/2014); que, dessa forma, fica claro que o Município não teve ciência do teor da escritura, já que o Registro de Imóveis aceitou a guia com dados falsos e a escritura; que, em 07/11/2018, foi enviado pela Coordenadoria do ITBI ofício ao 11º Registro de Imóveis (cf. folha 48) solicitando os documentos da transação e esses documentos só foram enviados em 05/10/2018 (cf. folha 52); que, sendo assim, o prazo decadencial teve início apenas em 01/01/2019 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e se encerraria em 31/12/2023; que, como o Auto de Infração era de 27/03/2020, não ocorrera, portanto, a decadência e a autuação era válida; que, quanto à prescrição, o período de cinco anos a que se refere o art. 174 do CTN deve ser contado a partir da constituição definitiva do crédito, a qual, no caso em tela, se deu em 27/03/2020 (data do Auto de Infração); que, sendo assim, a prescrição ocorrerá apenas em 26/03/2025.

Ultimada a fase instrutória deste procedimento, rumaram os autos para julgamento em primeira instância.

Em sua promoção (cf. Parecer ITBI nº 156/2021 em folhas 99 a 100-verso), a ilustre parecerista da FP/SUBEX/REC-RIO/CRJ, com relação às alegações de preclusão, sob a forma de decadência e de prescrição, concluiu, após breve digressão sobre esses dois institutos, que o impugnante devia estar se referindo à decadência do prazo para constituir o lançamento, e não à prescrição.

Assinalou que, sendo o ITBI um imposto lançado por declaração, modalidade de constituição do crédito tributário em que a autoridade competente necessita de informações prévias do sujeito passivo, indispensáveis à determinação dos elementos que constituirão o lançamento, conforme previsto no art. 147 do CTN, o prazo decadencial começava a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o fisco tomasse conhecimento do instrumento que deu ensejo à incidência do imposto.

Acórdão nº 18.957

Registrou que, no caso específico, o contribuinte (ou terceiro) solicitou e pagou guia do ITBI para a compra de 10% do imóvel em questão e somente em momento posterior, com a intimação do Fisco para que o Cartório enviasse cópia da respectiva escritura, a autoridade administrativa tomou conhecimento de que a transação versara sobre os 100% do imóvel.

Afirmou que, em sendo assim, o prazo para lançamento deste complemento será de cinco anos a partir do ano seguinte àquele em que o Fisco tomou conhecimento do fato, conforme disposto no art. 173 do CTN, ou seja, quando teve acesso à escritura realizada – o que ocorreu em 05/10/2018, segundo informação fiscal - e verificou o pagamento a menor feito, de modo que o prazo decadencial começou a ser contado em 01/01/2019 e terminaria em 31/12/2023, sendo tempestiva, portanto, a autuação feita em 27/03/2020.

Pontuou que, à luz dos arts. 9º e 20 da Lei nº 1.364/1988, o adquirente do imóvel é o contribuinte do ITBI, que deverá recolher o tributo antes da realização da escritura.

Lembrou que no caso em pauta a escritura realizada havia sido de compra e venda do imóvel, onde o requerente constava como adquirente, e a circunstância de este ter dado o imóvel em alienação fiduciária apenas comprovava este fato.

Sublinhou que o adquirente do imóvel deixou de pagar parcialmente o imposto em decorrência da utilização, na escritura que assinou, de um documento falso (não verdadeiro), razão pela qual se configurava correta a penalidade aplicada.

Por fim, asseverou que a responsabilidade pelo recolhimento do tributo era do adquirente do imóvel, não importando se ele repassara a tarefa para um terceiro.

Em 23/06/2021, tendo por supedâneo o parecer acima aludido, foi exarada pelo titular da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, no manejo da competência que lhe foi outorgada pelo art. 91 do Decreto nº 14.602/1996, a decisão ora recorrida, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o Auto de Infração nº 0884/2019, nos termos em que fora lavrado (cf. folha 101).

Irresignado com a sobredita decisão, da qual foi notificado em 19/07/2021, o contribuinte interpôs, em 28/07/2021, o Recurso Voluntário autuado às folhas 106 a 111-verso, acompanhado dos documentos de folhas 112 a 126-verso, sendo então os autos encaminhados a este Egrégio Conselho de Contribuintes para análise e julgamento das pretensões recursais, *ex vi* do disposto no *caput* do art. 103 do Decreto nº 14.602/1996.

Em suas razões recursais, em tópico dedicado à síntese dos fatos, o Recorrente, antecipando a tese central de sua defesa – fulcrada na decadência -, afirma que o Poder Público deteria lapso temporal para constituir, por meio do lançamento, o crédito tributário e, em sendo assim, deveria ser destacada a seguinte sequência cronológica dos fatos relevantes da lide: (i) o ITBI teria sido pago em 16/12/2013; (ii) todo o procedimento de transferência do imóvel ter-se-ia dado por meio de interveniente, inclusive o procedimento de pagamento do imposto, *in casu*, a sociedade *Squadro's Empreendimentos Imobiliários Ltda*; (iii) em 11/04/2014, teria

Acórdão nº 18.957

sido assinada a escritura do imóvel, junto ao 8º Ofício de Notas; e (iv) o Auto de Infração fora autuado em 27/03/2020 e a intimação do Recorrente teria ocorrido em 05/01/2021.

No mérito, inicialmente discorre o Recorrente sobre regras gerais para contagem do prazo decadencial previstas no CTN, além de citar o entendimento cristalizado do STJ (Súmula 555) acerca dessa contagem nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação, concluindo que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (e, portanto, não foi pago), aplica-se o prazo decadencial do art. 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do art. 150, ambos do CTN.

Argumenta que o cenário que se apresenta nos autos refere-se à contagem do prazo decadencial do ITBI, tributo que, em sua visão, estaria sujeito ao lançamento por homologação, razão pela qual, em linha com sua digressão anterior, deveriam ser analisadas duas situações: (a) o contribuinte não declara e não paga, hipótese em que se aplicaria a regra do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, o Fisco possuiria cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e (b) o contribuinte declara o que entende devido, paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior, hipótese em que se aplicaria a regra do art. 150, §4º, do CTN, ou seja, o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois teria havido declaração/princípio de pagamento.

Amparado nesse argumento, conclui que, independentemente da data do fato gerador a ser considerada (16/12/2013 ou 11/04/2014), bem como do fundamento decadencial utilizado (art. 173, inciso I, do CTN ou art. 150, § 4º, do mesmo Código), o caso em testilha apontaria para a ocorrência de decadência referente ao Auto de Infração exarado em 27/03/2020, com intimação efetuada em 05/01/2021.

Salienta que o fato de o Fiscal de Tributos ter solicitado documentos ao Cartório de Registro de Imóveis em 05/10/2018 seria insuficiente para paralisar o fluxo do prazo decadencial, o qual não se suspenderia nem se interromperia, exceto em caso de nulidade por vício formal (art. 173, inciso II, do CTN), o que não teria ocorrido no presente caso.

Subsidiariamente, alega que o enquadramento da situação descrita no Auto de Infração em discussão, no que tange à multa aplicada, não mereceria prosperar, porquanto inexistiria fraude imputada ao Recorrente, o qual apenas teria contratado a *Squadro's Empreendimentos Imobiliários Ltda* para proceder à transferência do imóvel, como demonstrariam os documentos aportados aos autos.

Aduz que o art. 23, §2º, da Lei nº 1.364/1988 (na redação então vigente) coadunaria o entendimento de que eventual multa a ser aplicada deveria recair sobre a pessoa que interveio no negócio jurídico ou declaração.

Acrescenta, por outro lado, que o Supremo Tribunal Federal teria pacificado o entendimento de que a multa punitiva não poderia ultrapassar o valor do tributo, conforme precedente colacionado na peça recursal.

Acórdão nº 18.957

Observa que existiriam diversas demandas no Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro envolvendo a empresa que intermediou o negócio jurídico em questão, o que denotaria a ausência de má-fé do Recorrente.

Sustentadas nos argumentos acima indicados, as pretensões do Recorrente consistem no que segue:

1) Que seja conhecido e provido o seu recurso, para desconstituir o crédito tributário objeto do Auto de Infração nº 0884/2019, em decorrência dos fatos e fundamentos retrocitados que apontam para a decadência;

2) Subsidiariamente, que seja excluída a multa imposta;

3) Que os fatos e fundamentos declinados em sede de impugnação passem a fazer parte integralmente do instrumento recursal.”

A Representação da Fazenda requereu o provimento do Recurso Voluntário interposto em face da decadência e, subsidiariamente, acaso superada a questão da decadência, que fosse provido parcialmente o recurso.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão que julgou improcedente a impugnação anteriormente apresentada pelo ora Recorrente em face do Auto de Infração nº 0884/2019, lavrado para exigir crédito tributário relativo à diferença de 90% do valor do ITBI devido em operação de compra de imóvel, além da multa pecuniária de 250% sobre o valor do imposto devido, consoante o disposto no inciso II do art. 23 da Lei nº 1.364/1988.

Isso porque a escritura de aquisição do bem teria sido lavrada com dados falsos em relação ao imposto municipal: enquanto constaria, no título, a transferência de 100% do imóvel, a guia fora gerada previamente com a informação de que apenas 10% estariam sendo transferidos.

Desde já, assiste razão à Recorrente quanto à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em exame, razão pela qual coaduno integralmente com a manifestação da Douta Representação da Fazenda e peço vênias para destacar, em especial, o seguinte trecho de sua promoção, por deveras elucidativo:

Acórdão nº 18.957

No que tange à decadência, convém lembrar, de início, que o ITBI é um imposto cujo lançamento, ao menos nesta municipalidade, se dá por declaração (art. 147 do CTN), sendo efetuado, nos termos do art. 13, caput, da Lei nº 1.364/1988, “com base em declaração prestada pelo sujeito passivo.

A sistemática de apuração e recolhimento desse imposto não prescinde de informações prévias do sujeito passivo, indispensáveis à determinação dos elementos que constituirão o lançamento (exempli gratia, o imóvel a ser transmitido, a natureza da transação, o adquirente e o transmitente, o preço ajustado e a parte transferida).

Aos impostos lançados por declaração aplica-se, como se sabe, a regra geral de decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN:

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; [...]

Resta saber, na exegese do enunciado supratranscrito, a partir de quando, em se tratando do ITBI, já poderia ser efetuado pelo Fisco Municipal o lançamento de ofício de diferença de imposto que deixou de ser recolhido em razão de fraude perpetrada.

Filiando-me ao entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro EDUARDO GAZALE FÉO em sua declaração de voto registrada no Acórdão nº 17.993, de 12/05/2022, em que este E. Conselho se debruçou sobre questão análoga a destes autos e acolheu preliminar de decadência então suscitada, penso que o registro da transmissão imobiliária na competente Serventia Imobiliária – fato gerador do ITBI - deva ser o evento a ser considerado o marco temporal para aplicação da regra de decadência sob exame.

E assim entendo, sobretudo, em razão de que o registro imobiliário, para além do básico efeito constitutivo do direito de propriedade imobiliária e do direito real sobre coisa alheia, apresenta o efeito da publicidade, no sentido de tornar público e oponível erga omnes o assento do título translativo de domínio, como argutamente salientado pelo douto Conselheiro EDUARDO GAZALE FÉO em sua manifestação.

Vale dizer, o registro imobiliário é um meio legal de publicidade que garante o direito de propriedade ao seu titular e a validade de seus efeitos - inclusive os de ordem tributária - perante terceiros, dentre os quais se inclui evidentemente o ente municipal tributante, que não pode, a partir de então, em relação ao ITBI, alegar o desconhecimento da ocorrência do fato gerador desse imposto.

Acórdão nº 18.957

Do acima expendido, impõe-se a conclusão de que o Fisco, já a partir de 13 de maio de 2014, data do assentamento da escritura de compra e venda no cartório imobiliário, poderia fazer o lançamento da diferença de imposto objeto da presente autuação. Sendo assim, consoante a regra encartada no art. 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial foi deflagrado em 1º de janeiro de 2015, tendo expirado em 31 de dezembro de 2019.

Como o lançamento combatido, objeto de Auto de Infração lavrado em 27/03/2020, somente se aperfeiçoou, com a regular notificação do contribuinte, em 05/01/2021 (cf. folha 60-verso), é evidente ter-se operado, in casu, a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito, nele incluída a penalidade aplicada ao Recorrente.

(grifou-se)

Pelo exposto, essas são exatamente as razões que me levam a decidir por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, cancelando-se integralmente o lançamento de ITBI, eis que o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência.

É como voto.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **JAMES ZISBLAT** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Acórdão nº 18.957

Ausentes da votação os Conselheiros BERITH JOSÉ CITRO LOURENÇO MARQUES SANTANA, GABRIEL ABRANTES DOS SANTOS e ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, os dois primeiros substituídos, respectivamente, pelos Conselheiros Suplentes ABEL MENDES PINHEIRO JUNIOR e EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 23 de janeiro de 2025.

FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA
PRESIDENTE

HEVELYN BRICHI RODRIGUES
CONSELHEIRA RELATORA