



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.721556/2014-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.894 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de setembro de 2020
Recorrente ODILON FRIAS BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL ITR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, §4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, restando Demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado, impõe-se a aplicação da decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, em consonância decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp nº 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros João Maurício Vital, Fernanda Melo Leal, Maurício Dalri Timm do Valle e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), que lhe negaram provimento. Farão Declaração de Voto os conselheiros João Maurício Vital e Wesley Rocha

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-007.894 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.721556/2014-34

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento, referente ao Imposto Territorial Rural - ITR, por meio da revisão do exercício, onde foi efetuada a glosa das áreas declaradas de produtos vegetais e de pastagem, o valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, além de desconsiderar o VTN declarado, com a utilização dos valores constantes da tabela do SIPT, o que gerou imposto maior a pagar.

Cientificado, o contribuinte apresenta impugnação, onde alega e requer o seguinte, conforme relatório do acórdão recorrido, abaixo reproduzido:

Que para o exercício da notificação teria ocorrido a decadência por tratar-se de lançamento por homologação, cuja contagem se inicia na data do fato gerador do imposto (1º de janeiro de cada exercício), pois apurou, declarou o ITR/2009 e recolheu antecipadamente o valor devido, anexando DARF para comprovar sua alegação.

Afirma a nulidade do auto de infração, porque as áreas declaradas de produtos vegetais e de pastagens estão efetivamente comprovadas e requer perícia para que fiquem, definitivamente, comprovados os fatos pertinentes ao plantio vegetal e à atividade pastoril, bem como o valor da terra nua - VTN

Quanto ao arbitramento do VTN, ressalta que a Autoridade Fiscal utilizou exclusivamente o SIPT, e que esse Sistema seria instruído com vários dados de referência, contudo, não os teria esclarecido, por isso o referido arbitramento é ilegal;

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso voluntário com as mesmas alegações da impugnação

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Prejudicial de Mérito

Da alegação de decadência

O recorrente alega que, para o exercício da notificação, teria ocorrido a decadência por tratar-se de lançamento por homologação, cuja contagem se inicia na data do fato gerador do imposto (1º de janeiro de cada exercício), porque apurou, declarou o ITR/2009 e recolheu antecipadamente o valor devido, anexando DARF para comprovar sua alegação.

De acordo com a sistemática de apuração do ITR, a partir da vigência da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela autoridade tributária, conforme art. 10, abaixo:

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.

De acordo com o parágrafo 4º, do art. 150 do Código Tributário, tem-se que é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, o prazo para que o Fisco expressamente se pronuncie sobre os fatos geradores relacionados ao sujeito passivo. Expirado esse prazo sem o respectivo pronunciamento, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário

No entanto, tendo em vista a decisão do STJ tomada por recurso repetitivo, Resp nº 973.733/SC, de observância obrigatória pelos conselheiros do CARF, a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimento do mesmo tributo no período objeto do lançamento.

Embora a DITR tenha sido enviada em atraso, em 12/08/2010, tendo em vista que o prazo final do envio seria o de 30/09/2009, não considero que a Receita Federal tenha prejuízo no prazo para o lançamento do valor devido do ITR, uma vez que nos dias seguintes ao não envio da DITR, aparecerá a restrição de “Ausência de Declaração – 2009”, no CPF do proprietário do imóvel rural, que impede a emissão da CND e gera pendência no mesmo. Portanto, nos sistemas informatizados da Receita Federal já consta a informação de que a DITR do exercício não foi enviada, podendo a fiscalização, uma vez que constatado que o contribuinte não apurou nem promoveu o recolhimento do valor devido encontrado, promover o lançamento de ofício.

Quanto ao recolhimento, embora tenha também ocorrido em atraso, em 12/08/2010 (DARF, fl 42), o que comprova o pagamento, mesmo que a destempo, mas antes de procedimento fiscal ou qualquer outro ato, deve-se então aplicar ao presente caso, a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para a contagem do prazo decadencial para a extinção do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do REsp nº 973.733/SC.

Assim, considerando-se que o fato gerador do ITR, no presente caso, ocorreu a 01/01/2009, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extinguiu-se a 01/01/2014, e tendo a recorrente sido notificada do lançamento apenas aos 06/03/2014, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário foi extinto pela decadência.

Portanto, acata-se a preliminar de decadência, o que afasta a necessidade de análise do mérito.

Do exposto voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite

Declaração de Voto

Conselheiro Wesley Rocha

Diante presente julgado , apresento razões para ratificar a conclusão do relator.

A tese debatida em sessão de julgamento foi a seguinte: nos casos de lançamento por homologação o pagamento realizado fora do prazo legal estipulado, quando da própria declaração feita pelo sujeito passivo, seria capaz de atrair a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, ou não? No caso de não atrair, então seria aplicado a regra decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: **i)** a partir da ocorrência do fato gerador, **quando houver antecipação de pagamento** e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou **ii)** a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Para atrair a regra do artigo 150, o CARF já decidiu que o pagamento pode ser parcial, nos termos da Súmula CARF 99, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 99. Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração”.

Importante mencionar que a referida Súmula não estipulou critérios de pagamento em atraso ou a destempo, não sendo, portanto, elemento a ensejar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. A decisão do STJ também não fixou como critério o pagamento no prazo legal para atrair a regra decadencial pelo fato gerador. Entendo que, caso for utilizada a regra do pagamento fora do prazo, estaria sendo criado novo regramento para o recolhimento de tributo.

Isso porque, nos casos de lançamento por homologação, ocorrido o fato gerador do tributo com o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, sem que haja a ocorrência de sonegação fiscal, o tributo segue a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN.

Importante registrar que o que é homologado é apuração do tributo efetuado pelo contribuinte, e não o pagamento do tributo em si, que é o complemento do procedimento de apuração, que será ou não homologado.

Importante mencionar que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário sob posterior condição de ser homologado ou não, nos termos do art. 150, §1º, do CTN.

Portanto, não é necessário a existência de pagamento para que se opere a decadência mediante a homologação tácita de que trata o art. 150, parágrafo 4º do CTN, bastando para tanto, que o sujeito passivo tenha efetuar regularmente a atividade de apuração do tributo devido (se houver), com a correspondente registro de entrega da declaração (Gabriel Lacerda Troianelli, in *Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito*. RDDT 151, abr/08, p. 28).

Sobre o contribuinte ter apresentado a declaração posteriormente à data do vencimento, acompanhado do recolhido o tributo devido, pode-se dizer que houve também a caracterização da denúncia espontânea, do art. 138, do CTN, nos termos do REsp 1149022/SP, julgado em sede de recursos repetitivos, e como já decidido pelo CARF, :

“PAGAMENTO EM ATRASO. RETIFICAÇÃO DA DCTF POSTERIOR. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. STJ. RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dera anteriormente.(...)”

(Número do Processo 13502.902512/2011-64, Nº Acórdão 3201-006.992, Data da Sessão 25/06/2020).

Assim, declarada a obrigação tributária acompanhada do seu pagamento, incluindo os juros, é caracterizada a denúncia espontânea.

Com isso, pelos esclarecimentos acima produzidos, acompanho o relator, ratificando seu posicionamento e voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Conselheiro

Declaração de Voto

Conselheiro João Maurício Vital.

Divirjo do relator e do conselheiro Wesley Rocha quanto à aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN nos casos de pagamento e declaração a destempo.

Primeiramente, é necessário rebater alguns pontos levantados pelo conselheiro Wesley Rocha que, ao meu ver, estão equivocados ou não cabem no caso dos autos.

O primeiro é quanto à afirmação de que o que se homologa não é o pagamento, mas o procedimento apuratório do contribuinte. Assim escreveu o conselheiro:

Importante registrar que o que é homologado é apuração do tributo efetuado pelo contribuinte, e não o pagamento do tributo em si, que é o complemento do procedimento de apuração, que será ou não homologado.

Mas não é isso que está escrito *caput* do art. 150 do Código Tributário Nacional:

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. (Grifei.)

O dispositivo declara que, no lançamento por homologação, o sujeito passivo exerce uma atividade que será homologada pela autoridade administrativa. Que atividade é essa? O próprio dispositivo aponta qual é: não é a apuração, não é a declaração do tributo, é o dever de antecipar o pagamento que a lei determinou.

Uma singela análise sintática da norma deixa claro que a única atividade que o contribuinte realiza é o pagamento, que por sua vez decorre de um dever legal. O dispositivo sequer faz referência à apuração. Portanto, se o sujeito passivo apurou o tributo mas nada pagou, nada haverá para ser homologado. Por outro lado, se efetuou o pagamento, ele será objeto de homologação, independentemente da forma de apuração.

Outro ponto que não pode deixar de ser contestado no voto expresso do conselheiro Wesley Rocha é a afirmação de que não se necessita pagamento para que se ocorra a homologação tácita. Assim votou o conselheiro:

Portanto, não é necessário a existência de pagamento para que se opere a decadência mediante a homologação tácita de que trata o art. 150, parágrafo 4º do CTN, bastando para tanto, que o sujeito passivo tenha efetuar regularmente a atividade de apuração do tributo devido (se houver), com a correspondente registro de entrega da declaração (Gabriel Lacerda Troianelli, in *Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito*. RDDT 151, abr/08, p. 28).

Como se não fosse suficiente a interpretação literal da norma, que deixa, ao meu ver, incontestado que a atividade a ser homologada é o pagamento, a interpretação do conselheiro colide com o pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Resp nº 973.733/SC que, por força do § 2º do art. 62 art. do Regimento Interno do Carf, é de observação obrigatória por este colegiado. Na ocasião, a Corte decidiu que, na ausência de pagamento antecipado a que esteja legalmente obrigado o sujeito passivo, aplica-se a regra decadencial do inc. I do art. 173 do CTN:

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.

Por fim, o conselheiro Wesley invocou o art. 138 do CTN para afirmar:

Assim, declarada a obrigação tributária acompanhada do seu pagamento, incluindo os juros, é caracterizada a denúncia espontânea.

Ora, o que se discute nos autos é a regra decadencial que se deve aplicar, nada tem a ver com a denúncia espontânea, que se relaciona à responsabilidade. Ademais, a matéria lançada é exatamente a parte do tributo que não foi nem declarada, nem paga, porquanto o lançamento decorreu da revisão da declaração do contribuinte que alterou o Valor da Terra Nua e excluiu áreas de cultivo não comprovadas.

Há, também, um importante reparo a ser feito no voto do relator, antes de se apontar a divergência de entendimento quanto à regra decadencial. Acontece que o relator afirmou que o lançamento poderia ter sido efetuado logo nos dias seguintes ao prazo para a entrega da declaração de ITR, pois nos registros fiscais essa pendência já estaria registrada.

Não é bem assim.

A regra matriz da decadência prevista no inc. I do art. 173 do CTN estabelece como termo *a quo* o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido feito. E qual a razão disso? É justamente porque há um lapso temporal entre o eventual descumprimento da obrigação tributária, seja acessória ou principal, e o conhecimento desse fato pela autoridade administrativa. No caso do ITR, por exemplo, nem todas as declarações eram eletrônicas, sendo que muitas delas eram entregues em formulários que demandavam expressivo prazo para ingressarem nos sistemas fiscais. Veja o que estabelecia o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 959, de 23 de julho de 2009:

Art. 2º A DITR pode ser elaborada:

(...)

II - em formulário, conforme modelo aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 954, de 6 de julho de 2009, observadas as restrições do art. 3º.

No caso em questão, tratando-se de ITR de 2009, o contribuinte deveria ter efetuado o pagamento do imposto no dia 30 de setembro de 2009, mas não o fez. Portanto, no dia 01 de janeiro de 2010 começou a fluir o prazo para o Fisco efetuar o lançamento de ofício, na forma do inc. I do art. 173 do CTN. Com o prazo correndo em desfavor do Fisco, sobreveio o pagamento em 12 de agosto de 2010. Pretende, o relator, que o prazo, que já estava iniciado e findaria em 31 de dezembro de 2014, retroaja para ter início em 01 de janeiro de 2009, data do fato gerador. Ora, é flagrante a supressão de um ano do prazo de cinco anos franqueado ao poder público para constituir, de ofício, o crédito tributário, diante da ausência de pagamento quando esse prazo iniciou.

Admitindo-se a tese do relator, se a administração tributária, ao identificar a ausência de pagamento no prazo legal, pretendesse efetuar o lançamento no dia 31 de dezembro de 2014, quando estaria no último dia para fazê-lo, mas o contribuinte pagasse o tributo no dia

anterior, 30 de dezembro de 2014, magicamente o direito de o Fisco constituir o crédito tributário teria desaparecido! Poderia se argumentar: “mas por que o Fisco não lançou antes?”, ora, porque o prazo que ele tinha, diante das circunstâncias conhecidas, era de cinco anos e acabaria no dia 31 de dezembro de 2014, quando ele ainda poderia lançar.

É certo que o REsp nº 973.733/SC, de observância obrigatória, estabelece que, em havendo pagamento, a regra aplicável é a do § 4º do art. 150 do CTN, sendo o tributo sujeito a homologação e na ausência de dolo, fraude ou simulação. É certo também que este colegiado vem aplicando unanimemente esse entendimento, que inclusive se encontra sumulado no Carf. Porém, a situação presente não é a daquele acórdão e nem está contida em nenhum dos precedentes da Súmula Carf nº 99. Em nenhum desses julgados o pagamento antecipado foi feito a destempo, e exatamente aí reside a minha divergência.

Se, no momento legal, o sujeito passivo não efetuou o pagamento do tributo sujeito a homologação, automaticamente não se aplica mais a homologação tácita e, por conseguinte, também a regra de decadência do art. 150, § 4º do CTN. Inexoravelmente, o caso é absorvido pela regra geral de decadência. Iniciada a contagem do prazo decadencial sob essa regra, o pagamento superveniente, já intempestivo, não pode ter o condão de abreviar o prazo que estava em curso em desfavor da administração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Conselheiro