



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.004738/2006-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.650 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2022
Recorrente EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES RIO PIQUIRÍ S.A. E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2001

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

ACORDOS INTER PARTES. IMPOSSIBILIDADE DE OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.

Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE NOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RELATIVOS AO ITR. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES NEGATIVAS. TRANSCRIÇÃO NO INSTRUMENTO DE AQUISIÇÃO. RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE.

Os adquirentes de bens imóveis são responsáveis pelo pagamento de créditos tributários relativos a “impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse”, ainda que pertinentes a fatos imponíveis anteriores à aquisição, exceto “quando conste do título a prova de sua quitação”. Prova de quitação - inexistência de débito - transcrita no título aquisitivo a caracterizar a responsabilidade do alienante.

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Comprovado o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que após a data do vencimento, mas antes de iniciado o procedimento de ofício, o prazo decadencial inicia sua contagem com a ocorrência do fato gerador, operando-se a extinção do crédito tributário lançado após o decurso de prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento.

ITR. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

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. Sendo, o lançamento, por homologação, e ocorrendo a antecipação do pagamento do tributo, a regra decadencial é a estabelecida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Renato Adolfo Tonelli Junior e Miriam Denise Xavier (presidente) que afastavam a prejudicial de decadência e negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 202 e ss).

Pois bem. Foi lavrado contra os contribuintes acima identificados, auto de infração do ITR do exercício de 2001, no valor total de R\$ 549.327,00 (quinhentos e quarenta e nove mil, trezentos e vinte e sete reais), relativos ao imóvel denominado Fazenda Lote 5 Santa Clara, localizado no município de Vila Rica - MT, número de inscrição na Receita Federal 6.413.608-6, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 01 a 09.

Os contribuintes preliminarmente intimados a apresentarem a comprovação da entrega DIAC e DITA, não apresentaram nenhuma informação em relação ao imóvel constante da matrícula 6.556. Intimado o proprietário posterior, este comprovou que não era sujeito passivo desse imóvel em 2001, segundo a autoridade fiscal.

A autoridade fiscal à vista das informações do parágrafo anterior efetuou o lançamento de ofício em nome dos vendedores do imóvel com os elementos de que dispunha na SRF, considerando a área total do imóvel como tributável, com o arbitramento do VTN de conformidade com o Sistema SIPT.

Os impugnantes apresentaram defesa única alegando, em síntese, o que segue:

1. Não eram contribuintes do ITR desse imóvel em 2001, considerando que a alienação para o Sr. Alcides Augusto da Costa Aguiar foi realizada em 18.09.2001 com cláusula em que consta que qualquer pendência junto ao ITR até a data da alienação é de exclusiva responsabilidade dos compradores, em consonância com o artigo 130 do CTN onde está previsto que os impostos sobre a propriedade sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.
2. No caso não consta a prova de quitação do imposto, ficando, portanto, o adquirente, sub-rogado na condição de contribuinte do imposto.
3. Transcrevem trechos da doutrina, de decisões do STJ e do Conselho de contribuintes.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 201 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

LEGITIMIDADE PASSIVA.

São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei.

Crédito Tributário Mantido

Os contribuintes, por sua vez, inconformados com a decisão prolatada, interpuseram Recurso Voluntário (e-fls. 230 e ss), alegando que: (i) deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário; (ii) a responsabilidade tributária é do adquirente do imóvel.

Em seguida, os autos foram remetidos para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário, tendo sido distribuídos originariamente ao Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo.

Em sessão realizada no dia 06 de abril de 2021, os membros do colegiado, por meio da **Resolução nº 2401-000.866** (e-fls. 281 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] O recurso voluntário sustenta que o crédito tributário foi atingido pela decadência, por força da aplicação do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), considerando que o fato gerador ocorreu em 1º/01/2001 e a ciência do lançamento foi dada em 14/12/2006 – por via postal, à pessoa jurídica “Empreendimentos e Participações Terra Brava S/A”, conforme aviso de recebimento de e-fl. 83 – e em 29/12/2006 (sexta-feira), por edital (e-fl. 87), à pessoa jurídica “Empreendimentos e Participações Piquiri S/A”.

Sobre o tema, de acordo com jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional - nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento, inexistindo declaração prévia do débito. Somente se houver antecipação do pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do CTN, hipótese em que a decadência se opera contados cinco anos da data do fato gerador, desde que não seja constatado dolo, fraude ou simulação.

Dos elementos juntados aos autos não é possível verificar se houve pagamento. O julgador *a quo* somente observou que caberia ao órgão lançador certificar se houve pagamento relativo ao ITR/2001 para o imóvel, em nome de terceiros, analisar a situação e verificar se é cabível sua alocação ao crédito tributário aqui tratado.

No entanto, não foi possível encontrar no processo a análise desse tema.

Nesse cenário de instrução processual, VOTO POR CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade local da RFB esclareça se houve pagamento relativo ao ITR/2001 para o imóvel, bem como, caso positivo, a data desse pagamento.

Após comunicado o resultado da diligência às recorrentes para manifestarem-se por escrito, caso queiram, retornem-se os autos para julgamento no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi juntada aos autos a tela de sistema comprovando o pagamento do montante de R\$ 247,30 (principal e acréscimos legais), realizado em 04/07/2005 (e-fl. 286).

Os sujeitos passivos foram regularmente intimados, sendo que apenas o contribuinte Empreendimentos e Participações Rio Piquiri S/A manifestou nos autos, requerendo a extinção do presente processo administrativo fiscal, por absoluta perda de objeto.

Em seguida, considerando que o Relator Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, representante da Fazenda Nacional, não mais integra nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados e redistribuídos, mediante sorteio, no âmbito da turma, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Sujeição Passiva.

Os recorrentes insistem na tese, segundo a qual, não poderiam ser responsabilizados pelo crédito tributário, eis que não eram mais proprietários do imóvel, alienado para Alcides Augusto da Costa Aguiar, em 18/09/2001.

Ademais, alegam que na Escritura Pública de Compra e Venda realizada entre as partes, consta de forma expressa que “qualquer pendência junto ao ITR, até a presente data, é de responsabilidade exclusiva dos outorgados compradores”, sendo que a referida cláusula consta, ainda, na matrícula atualizada do imóvel.

Entendem, pois, que a referida condição do negócio, constante inicialmente na Escritura Pública e posteriormente reproduzida no Registro Imobiliário, ilide e torna inócua a ressalva disposta na parte final do art. 130, do CTN.

Prosseguindo nas alegações, entendem que o feito deveria ser convertido em diligência, a fim de melhor apurar as declarações prestadas e recolhimentos efetuados pelo adquirente do imóvel, após sua alienação.

Pois bem. Inicialmente, sobre o pedido de conversão do julgamento em diligência, entendendo ser desnecessário, tendo em vista que já houve diligência com o objetivo de verificar eventuais adimplementos em face do crédito tributário lançado, nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Em relação aos demais pontos suscitados pelos recorrentes, entendo que os elementos de prova a seu favor, no caso em análise, poderiam ter sido por eles produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisessem para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de conversão do julgamento em diligência ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Sobre as demais alegações, entendo que não assistem razão aos recorrentes.

A começar, cumpre consignar que a teor do art. 123 do CTN, salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Dessa forma, eventuais declarações e acordos firmados, não tem o condão de alterar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, conferindo a obrigação de pagar o tributo a outrem.

Esclarecido o ponto acima, cabe observar que o lançamento impugnado é relativo ao Exercício 2001, cujo fato gerador ocorreu no dia 1º de janeiro de 2001, quando os recorrentes ainda eram os proprietários do imóvel, eis que, nos termos do parágrafo 1º, do art. 1.245, do Código Civil, a transferência do imóvel só se dá com o devido registro da escritura, de modo que, se essa providência não for tomada, o pretense alienante continua a ser considerado o dono do bem vendido. É de se ver:

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

A propósito, consta que do título translativo foi devidamente levado registro no Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis, apenas em 01/04/2002 (e-fl. 59).

Para além do exposto, a previsão contida no art. 130, do CTN, de fato, atribui aos adquirentes de bens imóveis a responsabilidade pelo pagamento de créditos tributários relativos a “impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse”, ainda que pertinentes a fatos impositivos anteriores à aquisição, **exceto quando conste do título a prova de sua quitação**”.

Em outras palavras, conforme já decidido pelo STJ, “o art. 130 do CTN foi claro ao ressaltar a responsabilidade do adquirente de bem imóvel em relação aos créditos tributários quando conste do título de transferência a prova de sua quitação, o que se faz pela apresentação de certidões de quitação das Fazendas Públicas federal, estadual e municipal” (STJ, 2ª T., Resp 1073702/PR, Rel. Min. Castro Meira, j. em 17/03/2009, DJe de 14/04/2009).

Conforme, inclusive, consignado pelo STJ, “a referida exceção vem resguardar o adquirente em relação aos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram em data anterior à alienação, já constituídos ou não, pois não existe dúvida que, quanto aos posteriores, aquele já

assume a figura do sujeito passivo da exação” (STJ, 2ª T., Resp 1073702/PR, Rel. Min. Castro Meira, j. em 17/03/2009, Dje de 14/04/2009).

E, no caso em questão, conforme pontuado pela DRJ, constou expressamente da Matrícula do imóvel e da Escritura de Compra e Venda que foi apresentada certidão negativa de tributos federais em nome das vendedoras.

Dessa forma, ajustada a transmissão da propriedade imobiliária em momento posterior à ocorrência do fato gerador, havendo no título translativo a prova da quitação do ITR do imóvel em questão, mediante a juntada das respectivas certidões negativas de tributos federais, não há se falar em exclusão da responsabilidade dos alienantes.

Por fim, cabe destacar que reconheço a existência de precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que dizem respeito ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), no sentido de que a sub-rogação do parágrafo único do art. 130, do CTN, não excluiria a responsabilidade do proprietário anterior à transferência imobiliária, por ter caráter meramente aditivo e integrador do terceiro adquirente na obrigação, com transmissão a ele da mesma posição do alienante, mas sem liberação do devedor primitivo (REsp 942.940/RJ, REsp 1.319.319/RS). Contudo, entendo que a solidariedade não se presume, devendo resultar, necessariamente, de lei, sobretudo em matéria tributária, ante à vedação do emprego da analogia para a exigência de tributo não previsto em lei, impossibilitando que, com isso, a responsabilidade tributária seja indevidamente alargada.

Ante o exposto, em relação à alegação em epígrafe, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

3. Da Decadência.

Conforme relatado, o caso em questão discute lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2001, e que, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/96, trata-se de tributo de apuração anual, cujo fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, **em 1º de janeiro de cada ano.**

A teor do disposto nos arts. 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, “independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei nº 9.393/96). É ver a redação do referido dispositivo legal:

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. (...)

Consoante predica o § 4º, do art. 150, do CTN, a Fazenda dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, **contados da data do fato gerador, para realizar o controle da atividade praticada pelo sujeito passivo,** verificando se o pagamento antecipado foi ou não suficiente para o cumprimento da obrigação tributária.

A ausência de manifestação do Fisco no decurso do prazo implica na **homologação tácita** das atividades do contribuinte relativamente à antecipação do imposto,

hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação (§ 4º, do art. 150, do CTN).

Apenas nessas hipóteses, ou seja, em que o lançamento de ofício decorrente da não homologação dos procedimentos adotados pelo contribuinte constatar dolo, fraude ou simulação, é que o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, se desloca para o artigo 173, I, não havendo que se dizer que o referido prazo pode ser aplicado aos lançamentos por homologação em que não tenha ocorrido pagamento. O simples inadimplemento do tributo não constitui prova de dolo, fraude ou simulação para fins de atrair a incidência do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Decerto, não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas sim o dever legal de o contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido.

Entendimento em sentido contrário não se compatibiliza com o ordenamento vigente, pois retira a força normativa da regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, condicionando sua aplicação à existência de pagamento *stricto sensu* (e do valor que o Fisco entende devido), exigência essa, sem respaldo legal.

Nesse mesmo sentido, o entendimento de José Souto Maior Borges¹:

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpre a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação do pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, parágrafo 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese possível, até em consequência de desconhecimento do concreto estado das coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. Por outro lado, em impostos como o IPI e o ICMS, sujeitos a conta corrente fiscal, pode o crédito, em certo período, superar o débito, e, nada obstante, deverá o obrigado apresentar ao Fisco uma guia ‘negativa’ para fim de controle. E essa atividade deverá ser objeto de homologação. Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

Também não discrepa o entendimento de Paulo de Barros Carvalho²:

[...] o prazo decadencial prescrito pelo art. 150, § 4º, aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, isto é, àqueles em que a legislação “atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Em tal caso, ainda que o contribuinte deixe de antecipar o pagamento, o lapso temporal tem início na data da ocorrência do fato gerador.

O lançamento por homologação não tem por pressuposto a realização do pagamento, mas o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. [...].

Na mesma toada, segue o entendimento de Renata Elaine Silva³:

7.7.3.1.1 Por que não aplicação do art. 173, I do CTN?

Estamos afirmando diante da não constituição do crédito e do não pagamento realizado pelo contribuinte a autoridade administrativa tem que constituir o crédito de ofício. A

¹ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 397.

² CARVALHO, Paulo de Barros. Decadência no Direito Tributário. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.) **Decadência e prescrição em Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: MP Editora, 2010, p. 84.

³ SILVA, Renata Elaine. **Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica**. São Paulo: Noeses, 2013, p. 228-239.

dúvida seria: por que não aplicar então a regra do art. 173, I do CTN, uma vez que estamos diante de um lançamento de ofício?

A hipótese em análise de não constituição do crédito, sem pagamento (total ou parcial), não se equipara àquela hipótese que analisamos na regra do direito n. 04, em que a contagem será deslocada para o art. 173, I do CTN, também não havia constituição do crédito e nem pagamento por parte do obrigado (contribuinte), mas necessariamente houve dolo, fraude ou simulação devidamente comprovado.

A simples conduta de não constituição do crédito e de não pagamento, não pode, por si só, denotar um caso praticado mediante dolo, fraude ou simulação. Mesmo porque as figuras exigem vontade (livre e consciente) de praticar uma conduta ilícita, que só pode receber esta atribuição se for devidamente provada. Portanto, apenas nesses casos (dolo, fraude e simulação) que o prazo é deslocado ao art. 173, I, do CTN. Apenas com a prova em processo administrativo regularmente constituído que se pode atribuir a esse tipo de conduta ao contribuinte (não constituição e não pagamento) a modalidade de exceção aludida pela última parte do art. 150, § 4º do CTN (pelos motivos que mencionamos no item 7.6.1).

Caso contrário, se entendêssemos que a simples não constituição do crédito permite o deslocamento da contagem do prazo de decadência para o art. 173, I do CTN, estaríamos equiparando a conduta da não constituição e do não pagamento à conduta dolosa, fraudulenta e simulada. Pode ocorrer, v.g., que o contribuinte não tenha constituído o crédito por meio de sua Declaração Mensal dos Débitos/Créditos de ICMS, mas mantém todo o controle por meio de seus livros de apuração, livro de notas fiscais etc., não há conduta dolosa apenas falta de entrega de dever instrumental de constituição de crédito (vide item 7.7.4.4). O artigo apenas excepciona a regra nos casos de conduta dolosa, fraudulenta e simulada, e uma simples falta de entrega de dever instrumental não pode assim ser interpretada. [...].

A despeito do posicionamento acima vesgartado, reconheço que o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se:

a) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte;

b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

É conferir a ementa do julgado:

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 inócorre, 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 impositivo, 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 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 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 efetuassem 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. (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

No mesmo sentido, em acórdão mais recente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. PRAZO DECADENCIAL DE TRIBUTO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO PARCIAL. DECLARAÇÃO SEM O RESPECTIVO PAGAMENTO. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

(...) III - Nos casos em que ocorre o pagamento parcial, o prazo decadencial para o lançamento suplementar do tributo sujeito a homologação é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. (...)

(STJ - AgRg no REsp: 1355722 PR 2012/0249722-7, Relator: Ministra REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento: 26/04/2016, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 11/05/2016)

Pode-se sumariar as três condições postas pela Corte para aplicação do art. 150, § 4º, do CTN:

- i. O tributo deve ser sujeito a lançamento por homologação;

- ii. Deve ocorrer pagamento antecipado do crédito tributário (ainda que inferior ao efetivamente devido);
- iii. O contribuinte não pode ter incorrido em fraude, dolo ou simulação.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

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.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática 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, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de ITR, referente ao exercício de 2001, verifico que as três condições legais aclaradas pela jurisprudência do STJ para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, na contagem do lustro decadencial, **foram clara e plenamente atendidas no caso concreto.**

- ✓ O caso trata de ITR, tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, do CTN);
- ✓ Houve recolhimento parcial do ITR, conforme **e-fl. 286**;
- ✓ A ocorrência de dolo, fraude ou simulação não foi sequer alegada pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova ou indício de condutas dessa natureza.

Não se pode confundir recolhimento a menor do imposto com falta de recolhimento. **O pagamento antecipado de saldo devedor – condição para aplicação do art. 150, § 4º, foi realizado**, não se podendo alegar que não haveria o que o Fisco homologar.

Dessa forma, o fato gerador do ITR, exercício 2001, ocorreu em 01/01/2001, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Assim, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2005 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita.

Nesse sentido, considerando que o fato gerador ocorreu em 1º/01/2001 e a ciência do lançamento foi dada em 14/12/2006 – por via postal, à pessoa jurídica “Empreendimentos e Participações Terra Brava S/A”, conforme aviso de recebimento de e-fl. 83 – e em 29/12/2006 (sexta-feira), por edital (e-fl. 87), à pessoa jurídica “Empreendimentos e Participações Piquiri S/A”, não restam dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento já havia decaído.

A propósito, não cabe relativizar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, quando o pagamento ocorre após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, eis que não há previsão legal para a adoção do prazo estipulado no art. 173, I, do CTN, nessas situações. Ademais, percebo que o pagamento, ainda que realizado posteriormente, **em 04/07/2005** (e-fl. 286), foi acrescido de multa e juros, o que, a meu ver, impõe a necessária aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e o reconhecimento da decadência do presente crédito tributário.

Ademais, o lançamento considera-se realizado e só se perfectibiliza com a intimação do sujeito passivo acerca do ato de lançamento, sendo indiferente eventuais intimações anteriores em sede de procedimento de apuração de regularidade fiscal, tais como as intimações para apresentação de documentos e/ou esclarecimentos, por serem atos meramente preparatórios.

Assim, entendo que deve ser reconhecido que o crédito tributário em questão foi constituído após o prazo decadencial legalmente previsto, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

Por fim, os recorrentes não apresentam razões adicionais à reforma da decisão recorrida, para além das que já foram tratadas no presente voto, sendo que consta, nos autos, apenas a manifestação do sujeito passivo Empreendimentos e Participações Rio Piquiri S/A, em resposta à intimação acerca do resultado da conversão do julgamento em diligência, requerendo a extinção do presente processo administrativo fiscal, por absoluta perda de objeto.

Aqui, contudo, cabe apenas esclarecer que o resultado da diligência foi meramente a constatação de pagamento parcial do débito tributário (e não total), no montante de R\$ 247,30 (principal e acréscimos legais), realizado em 04/07/2005 (e-fl. 286), sendo que o valor histórico do presente crédito tributário perfaz o total de R\$ 549.327,00. Assim, não há que se falar em perda do objeto do presente processo administrativo fiscal.

Consolidando o raciocínio aqui exposto, entendo que deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de reconhecer a decadência do crédito tributário, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite