

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10280.000359/2003-92
Recurso n° 340.342 Voluntário
Acórdão n° 2202-00.639 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria ITR
Recorrente ANTONIO RONALDO CAMACHO BAENA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Arguição de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a arguição de decadência suscitada pelo Relator, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado, nos termos do voto do Relator.


Nelson Maltmann Presidente e Relator.

EDITADO EM: 29/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassulli Júnior, Antonio Lopo Martinez, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes.



Relatório

ANTONIO RONALDO CAMACHO BAENA, contribuinte inscrito no CPF/MF 019.154.102-82, com domicílio fiscal na cidade de Belém - Estado do Pará, na Avenida Governador José Malcher, nº 543 -- Apto 1002 - Bairro Nazaré, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 5.504-167-1), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém - PA, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 121/127, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 135/148.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/01/2003, o Auto de Infração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 01/07), com ciência, em 14/02/2003, através de AR (fls. 16), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 10.765,05 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 1997, fato gerador 01/01/1998 (exercício de 1998).

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, haja vista que a área de pastagem calculada e o quociente entre o total do rebanho ajustado pelo índice de rendimento para a pecuária (26:0,15) e a de pastagem calculada indicada no item 9, havendo alteração no grau de utilização e consequentemente na alíquota do imposto. Infração capitulada nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

Em sua peça impugnatória de fls. 18/27, instruída pelos documentos de fls. 28/94, apresentada, tempestivamente, em 14/03/2003, o contribuinte se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que da análise dos termos acima transcritos, verifica-se que o Grau de Utilização da Terra declarado pelo Contribuinte, com base nas informações que prestou (100%-cem por cento), não condiz com o apurado no procedimento fiscal (11,3%-onze virgula três por cento);

- que em que pese haver o Agente Fiscalizador procedido dentro das normas que regulam a matéria, deve o presente Auto de Infração ser anulado, de vez que baseado em declaração equivocada prestada pelo Contribuinte, inexistindo assim, qualquer débito face à Fazenda Pública;

- que ocorre que, ao preencher a Declaração do ITR, ano base de 1998, o Contribuinte, equivocadamente, lançou como rebanho existente tão somente 26 (vinte e seis) reses, quando na verdade possuía 336 (trezentas e trinta e seis) reses, como fazem provas a cópia do Laudo de Avaliação extraído da Carta de Sentença - Formal de Partilha, referente ao Inventário dos bens de ATREU CIRIACO BAENA, pai do Contribuinte, que tramitou

perante o Juízo da 5ª Vara Cível da Comarca da Capital, comprovando a forma de aquisição do rebanho, e as Declarações de Vacina - demonstrando sua evolução;

- que ressalte-se que o Contribuinte, percebendo o equívoco somente ao ser notificado pela Receita Federal, procedeu imediata retificação de seus dados Cadastrais no INCRA, das Declarações do ITR, exercícios 1998 a 2002 e das Declarações do IRPF, anos-calendário 1998 a 2001;

- que, assim, apurando-se o tributo com base nas retificações feitas, verifica-se que o Grau de Utilização da propriedade, no exercício de 1.998, foi de 145,5% (cento e quarenta e cinco vírgula cinco por cento), pois a pastagem calculada alcançou a área de 2.240 (dois mil e duzentos e quarenta) hectares 1336:0,15 h tendo sido declarada uma área de pastagem de 1.540 hectares;

- que o contribuinte, como fiel cumpridor da lei, não tendo interesse em descumprir obrigações tributárias - destaque-se que inexistia possibilidade de obter vantagens financeiras ou econômicas, de vez que irrisório o tributo, mesmo se devidamente apurado -, efetuou corretamente o recolhimento do imposto, conforme DARF em anexo, aplicando a alíquota referente ao GU que calculou, ou seja, alíquota de 0,3% (zero, três por cento), GU de 100% (cem por cento), para áreas inferiores a 5.000 (cinco mil hectares), conforme previsto na tabela de alíquotas, anexa à Lei 9.393/96;

- que, assim, resta demonstrado que, apesar do lamentável equívoco, o Contribuinte não agiu de má-fé - o erro cometido apenas acarretou incidência de maior carga tributária, não proporcionando qualquer vantagem lícita ou ilícita, tampouco deixou de recolher o imposto devido, tendo inclusive retificado seus dados cadastrais no órgão fundiário, suas declarações do ITR e do IRPF;

- que, ademais, verifica-se que o Grau de Utilização real do imóvel, apurado acima de 100%, indica que o Contribuinte vem colaborando para o desenvolvimento da pecuária na região, gerando emprego e renda, além de estar atendendo à função social e econômica da propriedade previstas na Constituição Federal e no Estatuto da Terra;

- que, todavia, para robustecer a tese ora sustentada, requer, desde já, com base no inciso IV, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, além da análise da documentação anexa, realização de vistoria *in loco*, oportunidade em que se poderá constatar a veracidade das justificativas apresentadas;

- que no presente caso, a multa foi aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto apurado, correspondendo a penalidade total a 20% do valor da terra nua, conduzindo indubitavelmente ao confisco tributário vedado pela Carta Magna. Fundando-se tal vedação em norma maior, não pode ser desconhecida pela Administração, muito menos ofendida pela legislação ordinária invocada pelo Auto de Infração.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que para comprovar suas alegações apresenta vários documentos que não comprovam a existência de 336 reses no ano de 1998, haja vista a cópia do Laudo de Avaliação

extraído da Carta de *Sentença --Formal de Partilha*, datado de 1982, e notas fiscais de anos diversos do ano sob fiscalização (DITR/1998);

- que pelo Demonstrativo de Apuração do ITR de fl. 05 verifica-se que o contribuinte, ao preencher o quadro "distribuição da área utilizada", fez constar, a título de "pastagens" (linha 08), 1.540,0 ha, que resultou em um valor de área utilizada" de 1.540,0 ha (linha 1 D. O Grau de Utilização apurado foi de 100,0% (linha 12), e a alíquota aplicável foi de 0,30% (linha 18);

- que a fiscalização alterou o valor da "área de pastagens" para 173,3 ha, reduzindo o valor da área utilizada do imóvel para 173,3 ha. O Grau de Utilização, em decorrência, foi alterado para 11,3 %, e a alíquota aplicável foi alterada para 8,60%;

- que vê-se, portanto, que o lançamento do imposto é decorrente da alteração a área de pastagem com repercussão na área utilizada, no grau de utilização e na alíquota aplicável. A alteração tem por fundamento legal o art. 10, § 1º, inciso V, "b", e § 3º, ambos da Lei nº 9.393, de 19/12/1996;

- que exceto nos casos previstos no parágrafo único acima reproduzido, não basta que o imóvel possua áreas destinadas à pastagem, mas também é necessário que haja gado em quantidade suficiente, nos termos acima expostos. No presente caso concreto, tem-se que o imóvel possui 1.557,4 ha e está localizado no município de Salvaterra - PA, dentro da Amazônia Oriental. Portanto, de acordo com a legislação acima transcrita, está obrigado à utilização de índices;

- que o índice de lotação previsto na Tabela nº 5 (índices de Rendimentos Mínimos para Pecuária), constante da Instrução Especial INCRA nº 19/1980, aprovada pela Portaria nº 145/1980, do Ministro de Estado da Agricultura, acima, é de 0,15 cabeças por hectare. Como o contribuinte informou a quantidade de cabeças de animais de grande porte igual a 26, a quantidade de cabeça ajustada, aplicando-se o correspondente fator de ajuste, foi igual a 26, a quantidade de animais de médio porte igual a 0 (zero), a quantidade de cabeça ajustada, aplicando-se o correspondente fator de ajuste, foi igual a 0 (zero), sendo, assim, o rebanho ajustado calculado 26 cabeças (fl. 12). Assim, a área de pastagem calculada, obtida pela divisão do valor do rebanho ajustado pelo índice de lotação de 0,15, resultou no valor de 173,30 ha, valor este menor do que o valor da área de pastagem declarada (que foi de 1.540,0 ha);

- que de acordo com o art. 16 da IN 67, de 1997, acima transcrito, a área servida de pastagem aceita será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima. Assim, o auditor considerou a área de pastagem 173,3 ha;

- que entendo restar comprovado que a fiscalização aplicou corretamente a legislação que rege a matéria, ao considerar, a título de área de pastagens aceita, o valor de 173,3 ha;

- que o impugnante requer realização de vistoria *in loco*. Cabe esclarecer que inexistente na legislação qualquer dispositivo que obrigue a fiscalização a proceder a uma vistoria o imóvel *in loco*, e que o parágrafo único do art. 15 da Lei nº 9.393/1996 estabelece que "no processo administrativo fiscal, compreendendo os procedimentos destinados à determinação e exigência do imposto, imposição de penalidades, repetição de indébito e solução de consultas,

bem como a compensação do imposto observarse- á a legislação prevista a os demais tributos federais”.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

ÁREA DE PASTAGENS ÍNDICE DE RENDIMENTO.

Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima

ÁREAS DE PASTAGEM ANIMAIS FALTA DE COMPROVAÇÃO

Deve ser mantida a glosa do valor declarado a título de área de pastagem, quando não-comprovada pelo contribuinte, recalculando-se, conseqüentemente, o ITR, devendo a diferença apurada ser acrescida das cominações legais, por meio de lançamento de ofício suplementar

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 25/06/2007, conforme Termo constante às fls. 128/130, o recorrente interpôs, tempestivamente (25/07/2007), o recurso voluntário de fls. 135/148, instruído pelos documentos de fls. 149/178, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado, em síntese, pelas seguintes considerações:

- que pede-se *vênia* para transcrever o disposto no § 1º, do art. 10, da Lei 9873, de 23.11.1999, que estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal direta e indireta: "Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de 3 (três) anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso";

- que verifica-se perfeita adequação da norma abstrata ao caso concreto, haja vista a existência de lapso temporal superior a 3 (três) anos entre o momento da autuação, em 14/02/2003, o despacho de fls. 95 e 120, e a decisão exarada em 21.12.2006 sem que tenha ocorrido qualquer ato inequívoco que importe apuração do fato, ou qualquer outra das hipóteses que importasse na suspensão da prescrição, conforme previsto no art. 2º, da citada Lei;

- que para robustecer a tese sustentada, requereu-se, com base no inciso IV, do art. 16, do Decreto no 70.235/72, além da análise da documentação anexada, e da consideração das declarações retificadoras, a realização de vistoria *in loco*, oportunidade em que se poderia constatar a veracidade das justificativas apresentadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A matéria enfrentada nos autos diz respeito à distribuição da área utilizada no imóvel com relação às áreas de pastagens afirmados na DTTR/98. Assim, a matéria de mérito é decorrente da alteração a área de pastagem com repercussão na área utilizada, no grau de utilização e na alíquota aplicável. A alteração tem por fundamento legal o art. 10, § 1º, inciso V, "b", e § 3º, ambos da Lei nº 9.393, de 19/12/1996. Além disso, discute-se em se de preliminar a figura da prescrição, nulidade do lançamento, solicitação de diligência/perícia e multa de lançamento de ofício.

Entretanto, da análise preliminar do Auto de Infração, observo às fls. 05/06, que o fato gerador ocorreu em 01/01/1998 e a ciência do lançamento ocorreu 14/02/2003, conforme consta às fls.16. Ou seja, já se passou mais de 5(cinco) anos do fato gerador. Nesta linha de pensamento entendo que existe uma prejudicial processual a ser analisada antes de qualquer outra análise.

Assim sendo, neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas de ofício pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário, ainda, observar, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Razão pela qual estou arguindo de ofício a decadência do crédito tributário lançado, sob o entendimento de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, sendo que no caso Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, que tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Ora, vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Dai porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Nunca tive dúvidas, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de Imposto Territorial Rural - ITR, têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim, que na data da ciência do Auto de Infração (14/02/2003 - fls. 16), estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao fato gerador de 01/01/1998.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada: ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecer, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (ITR). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelo sujeito passivo (lançamento por declaração) hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional

Art. 149 O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

()

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação,

(-)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública

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 à 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.

()

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento "

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I),

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II),

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único),

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º),

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

É incontestável que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR.

Não há dúvidas, que o lançamento em discussão trata de ITR, cuja apuração e recolhimento é de responsabilidade do sujeito passivo da obrigação tributária. De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o Código Tributário Nacional, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Ora, próprio Código Tributário Nacional fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do Código Tributário Nacional, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me resta dúvidas de que o valor oriundo do ITR, cuja apuração deve se reportar a data do fato gerador (primeiro dia do ano-calendário), se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui ao devedor o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Da mesma forma, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de IIR, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do Código Tributário Nacional.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”, na linguagem do próprio Código Tributário Nacional.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

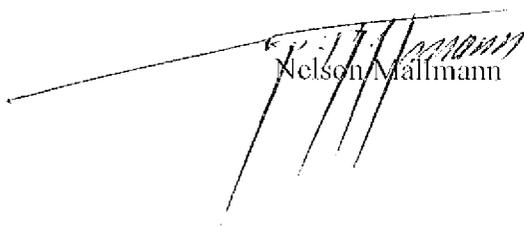
É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária. -

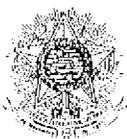
É incontestável que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou na data do fato gerador, ou seja, 01/01/1998. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 01/01/1998, encerrando-se em 01/01/2003. Tendo sido o auto de infração cientificado em 14/02/2003, já se operou a decadência deste fato gerador.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de

ACOLHER a arguição de decadência suscitada pelo Relator para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado.



Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10280.000359/2003-92 ✓

Recurso nº: 340.342 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.639. ✓

Brasília/DF, 23 JUL 2010

EVFLINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional