



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.724459/2015-52
Recurso Voluntário
Resolução nº 2402-001.109 – 2ª Seção de Julgamento/ 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2021
Assunto IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)
Recorrente PAULO CESAR DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente de arbitramento do VTN por ele declarado.

Notificação de Lançamento e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 03-092.493 - proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DRJ/BSB - transcrito a seguir (Processo digital, fls. 106 a 112):

Pela notificação de lançamento nº 3825/00035/2015 (fls. 03), o referido contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário de **R\$ 74.331,15**, resultante do lançamento suplementar do ITR/2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 14/09/2015, incidentes sobre o imóvel rural “Fazenda Barra” (NIRF 6.017.662- 8), com área total de **2.506,2 ha**, situado no município de Riachão das Neves - BA.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 04/06.

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2010, iniciou-se com os termos de intimação/constatação (fls. 08/09 e 13/16), para o contribuinte apresentar, dentre outros documentos de prova, laudo de avaliação do imóvel com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliações de Fazendas Públicas ou da EMATER.

Após análise da DITR/2010, a autoridade fiscal manteve as áreas declaradas de preservação permanente (**410,7 ha**), de reserva legal (**501,7 ha**), com benfeitorias (**2,0 ha**) e de pastagens (**1.100,0 ha**), mas desconsiderou o VTN declarado de **R\$ 18.000,00 (R\$ 7,18/ha)** e arbitrou-o em **R\$ 3.276.856,50 (R\$ 1.307,50/ha)** com base no SIPT/RFB (fls. Fl. 09), com o conseqüente aumento do VTN tributável, tendo sido apurado imposto suplementar de **R\$ 33.156,91**, conforme demonstrativo de fls. 05.

Cientificado do lançamento em **18/09/2015** (fls. 03), o contribuinte apresentou em **16/10/2015** a impugnação de fls. 18, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 23/44, alegando erro na referida DITR/2010, conforme laudos técnicos de avaliação e de uso do solo, para contestar a área tributável e o pagamento de imposto indevido, cancelando-se a referida notificação, visto que toda a área do imóvel estava coberta com vegetação nativa; em **19/01/2016**, foi apresentada a versão completa dos referidos laudos (fls. 50/103).

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação da impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 106 a 112):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte, na DITR/2010, somente poderia ser aceita quando comprovada a hipótese de erro de fato com documentos hábeis, nos termos da legislação pertinente.

DA ÁREA COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

Para ser excluída da área tributável do ITR/2010, exige-se que essa área ambiental pretendida tenha sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

O VTN arbitrado pela autoridade fiscal deverá ser revisto, com base em laudo técnico com ART/CREA emitido por profissional habilitado, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado e suas peculiaridades, à época do fato gerador do imposto.

Impugnação Procedente em Parte.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, repisando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 118 a 127).

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 18/9/2020 (processo digital, fl. 115), e a peça recursal foi interposta em 16/10/2020 (processo digital, fl. 118), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Da conversão do julgamento em diligência

Suposta prejudicial de decadência

O Sujeito Ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha 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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra específica, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Assim entendido, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

A propósito, nos termos do art. 10, caput, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a apuração do ITR devido se dará por meio de lançamento por homologação. Confira-se:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial de referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levanto em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

173, inciso I, respectivamente. Entendimento perfilhado à decisão do STJ no REsp nº 973.733/SC, tomada por recursos repetitivos, cuja ementa transcrevemos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato 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 efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Válido esclarecer que citada decisão (REsp nº 973.733/SC) foi tomada sob regime reservado aos recursos repetitivos tratados no art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "b", do

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ademais, diferentemente do que sucede com outros tributos, por expressa determinação legal, o fato gerador do ITR ocorre em primeiro de janeiro e seu exercício será exatamente o ano da respectiva ocorrência. É o que está posto na Lei nº 9.393, de 1996, arts. 1º, caput, e 8º, caput, com seus §§ 1º e 2º, *verbis*:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador 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**.

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, **em cada ano**, o Documento de Informação e Apuração do ITR - **DIAT**, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado **em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT**, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Consoante se vê nos excertos da Notificação de Lançamento (Identificação do Imóvel e Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido), que ora transcrevo, dita autuação refere-se ao imóvel de Nirf nº 6.017.662-8, exercício de 2010, na qual foi declarado imposto devido no valor de R\$ 183,13 e não há evidência da prática de dolo, fraude ou simulação, (processo digital, fls. 3 e 5):

Identificação do Imóvel		
Nirf	Nome do Imóvel	Área Total/ha
6.017.662-8	FAZENDA BARRA	2.506,2
Endereço	Distrito	
ANEL DA SOJA LINHA DO OURO MAIS 70 KM	ZONA RURAL	
Município	UF	CEP
RIACHÃO DAS NEVES	BA	47970-000

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.109 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10530.724459/2015-52

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

Identificação do Sujeito Passivo		
CPF/CNPJ: 499.408.219-72		Exercício: 2010
Nome: PAULO CESAR DE SOUZA		
	Declarado	Apurado
25. Valor da Terra Nua Tributável (09 / 01) * 24	11.446,20	2.083.753,04
26. Alíquota	1,60	1,60
27. Imposto Devido (25 * 26) / 100	183,13	33.340,04
Diferença de imposto (Apurado - Declarado)		33.156,91

Como se vê, além de não evidenciadas supostas práticas de dolo, fraude ou simulação, trata-se de lançamento por homologação atinente ao ITR do **exercício de 2010** com imposto devido apurado no DIAT. Logo, seu suposto pagamento antecipado atrairia a regra especial prevista no CTN, art. 150, § 4º, implicando o início da contagem do prazo decadencial em 1/1/2010, cujo encerramento se operaria no dia 31/12/2014, anteriormente à ciência da reportada autuação, que se deu somente em 18/9/2015 (processo digital, fl. 3).

Nesse pressuposto, é razoável a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil juntar aos autos a comprovação de supostos pagamentos antecipados do imposto objeto da autuação em análise - DIAT do exercício de 2010, Nirf nº 6.017.662-8 . Nestes termos, o resultado do reportado levantamento deverá ser consolidado em **relatório fiscal conclusivo**, nele constando, se confirmada a antecipação de pagamento, os valores e as respectivas datas de recolhimento.

Ademais, com ou sem confirmação de pagamento antecipado, o Recorrente deverá tomar conhecimento do citado relatório fiscal para, assim querendo, prestar esclarecimentos adicionais no prazo de 30 (trinta) dias.

Ao final, retornem os autos à apreciação deste Conselho.

Conclusão

Ante o exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência para que a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas na presente resolução.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz