



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.727073/2014-11
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2401-009.737 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AD'ORO S.A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir das quotas do imposto originalmente apurado é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das 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 unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

AD'ORO S.A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada a Notificação de Lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação ao exercício 2010, conforme peça inaugural às e-fls. 03/07, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 05/01/2015 (AR de e-fl. 23), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2010 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 3825/00040/2014 de fls. 08/10, para o contribuinte apresentar os documentos que lastreassem sua declaração.

Por não terem sido apresentados os documentos de prova exigidos e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2010, a fiscalização resolveu glosar a área de exploração extrativa de 5.817,0 ha, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$870.000,00 (R\$120,17/ha), arbitrando o valor de R\$9.466.300,00 (R\$1.307,50/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 80,4% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,45% para 20,00% e do VTN tributável e disto resultando imposto suplementar de R\$1.889.345,00, conforme demonstrado às fls. 06.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF entendeu por bem julgar procedente a impugnação, exonerando o crédito tributário, **por entender restar decaído nos termos do § 4º do art. 150 do CTN**, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 03-077.404/2017, de e-fls. 124/130, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA DECADÊNCIA. ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Na modalidade do lançamento por homologação, o prazo quinquenal legalmente previsto para revisão do valor do ITR apurado e recolhido, integralmente ou de forma parcelada, pelo contribuinte, dentro do próprio exercício de referência do imposto, inicia-se na data da ocorrência do respectivo fato gerador. Cabe ser declarada, de ofício, a Decadência quando

constatado que o crédito tributário foi constituído após o prazo quinquenal legalmente previsto.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em observância ao disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, c/c a Portaria MF nº 63/2007, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou improcedente o lançamento fiscal.

Regularmente intimada, a autuada, apresentou Contrarrazões, às e-fls. 136/194, procurando demonstrar a procedência e manutenção da Decisão recorrida, consequentemente improcedência do lançamento.

Após regular processamento, os autos foram distribuídos a este Conselheiro, para relato e inclusão em pauta, o que fazemos nesta assentada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conheço do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

DA DECADÊNCIA

A decisão de piso reconheceu de ofício que o crédito tributário em questão foi constituído após o prazo decadencial legalmente previsto, de acordo com o § 4º do artigo 150 do CTN.

Pois bem. Trata-se, como visto, de crédito tributário referente ao Imposto Territorial Rural do exercício de 2010.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é cediço que o fato gerador do ITR é o dia 1º de janeiro de cada exercício e após 1997 passou a ser um lançamento por homologação.

Ultrapassada e especificada a data do fato gerador, bem como a hipótese de lançamento, a querela não se esgotou, passando a se fixar no dispositivo legal a ser aplicado no

prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Código Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

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 incoorre, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretanto, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento ou não, sobretudo em relação ao momento do pagamento.

In casu, porém, despendendo maiores elucidações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento relativamente ao exercício 2010. **Isso porque**, o imposto apurado pela contribuinte na sua DITR/2010, de **R\$3.915,00**, às fls. 06, foi parcelado em quatro cotas de **R\$978,75**, pagas em **30.09.2010, 29.10.2010, 03.12.2010** e em **29.12.2010**, conforme telas do sistema SIEF de fls. 120/123, **ou seja, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Assim sendo, se o fato gerador se consumou no último instante do dia 1 de janeiro de 2010, o lançamento, relativamente a este exercício, de onde se vê que o dies ad quem, é o último dia do ano de 2014 (31 de dezembro de 2014).

Tendo em vista que no presente caso, o lançamento somente foi definitivamente concretizado, com a ciência postal da interessada, em **05 de janeiro de 2015**, às fls. 24, ou seja, após o término do prazo referido anteriormente (**31.12.2014**), não restam dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento já havia decaído.

Portanto, de acordo com o § 4º do artigo 150 do CTN, resta fulminado os fatos geradores referente ao exercício 2010.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO e NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira