



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10670.000318/2003-11
Recurso nº	129.462 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-37.922
Sessão de	24 de agosto de 2006
Recorrente	A. L. V. PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida	DRJ-BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

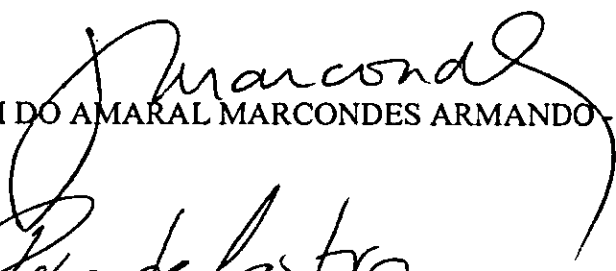
Ano-calendário: 1998

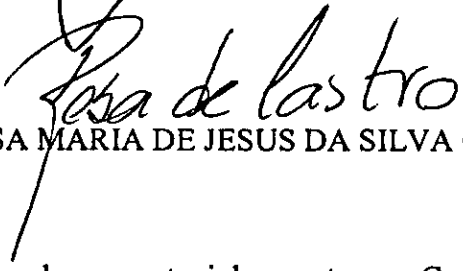
Ementa: ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. O prazo decadencial do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é regido pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, o qual, a partir da vigência da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, se perfaz em 1º de janeiro de cada ano.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência argüida pela recorrente, nos termos do voto da relatora. As Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Judith do Amaral Marcondes Armando votaram pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Corintho Oliveira Machado que não a acolhiam. A Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim fará declaração de voto.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Fez sustentação oral a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa e esteve presente o Advogado Daniel Barros Guazzelli OAB/MG 73.478.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 1/8) pelo qual se exige, do Interessado acima qualificado, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 1998, referente ao imóvel denominado "Fazenda Rio Feio", cadastrado na SRF, sob o nº 0335887-9, com área de 1.885,9 ha, localizado no Município de São Francisco/MG.

Durante a ação fiscal (que procedeu a análise de documentação apresentada pela Interessada e das informações constantes da DITR/1998), foi constatada: (i) ausência de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel; e, (ii) inexistência do rebanho declarado no DITR/98 (227 animais de grande porte).

Inconformada com o lançamento fiscal em evidência, a Interessada apresentou impugnação tempestiva (fls. 26/44), na qual argumenta, em síntese, o que segue:

1. Preliminar: (i) decadência do direito de a Fazenda lançar o débito, uma vez que o fato gerador do ITR deu-se em 1º de janeiro de 1998 e o procedimento da fiscalização só foi instaurado em 14 de março de 2003, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador; (ii) o imóvel rural, objeto do lançamento, foi alienado ao Instituto Estadual de Florestas (IEF), em 18 de fevereiro de 2000 e devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis competente em 1º de junho de 2000, sendo certo que os créditos de ITR, relativos a determinado imóvel, subrogam-se na pessoa do respectivo adquirente.
2. Apesar da lei determinar a averbação da área de reserva legal, a ausência de registro no Cartório competente não implica a sua descaracterização.
3. Havendo no imóvel área de cobertura vegetal superior a 1/5 do imóvel, tem-se, automaticamente, uma área de reserva legal que, independentemente de qualquer averbação, deve ser preservada e, conseqüentemente, deduzida da base de cálculo do ITR.
4. A porção declarada como área de reserva legal é, basicamente, uma área de preservação obrigatória e conserva todas as características naturais originais, estando, inclusive, em processo de incorporação ao Parque Estadual da Serra das Araras;
5. A IN/SRF 43/97 não serve para fundamentar a aplicação de multas, uma vez que sanções jamais podem ser instituídas por mera instrução normativa (conforme inteligência do inciso V, do art. 97 e art. 99, ambos do CTN).
6. Os índices de produção e de lotação pecuária foram estabelecidos sem ser ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, em frontal violação ao art. 10, § 1º, "b" c/c o § 3º do mesmo dispositivo, o que caracteriza um vício de estrutura insanável, tornando os percentuais previstos nos anexos da IN/SRF nº 60/2001 manifestamente inaplicáveis.
7. A IN/SRF nº 43/97 (art. 12, § 1º) permite que área arrendada a terceiros seja deduzida do cálculo do ITR, aduzindo que, por não

possuir poder de polícia, não pode obrigar os comodatários a fornecer-lhe documentos/declarações.

8. O imóvel a que se refere a exigência fiscal esteve inserido em área em estado de emergência, durante todo o exercício de 1998, conforme exposto no Decreto Municipal nº 611/95.

Não obstante todos os argumentos aduzidos pela Interessada, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Brasília/DF acordou pela manutenção integral do débito, conforme se evidencia pela transcrição da respectiva ementa:

“DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente ao ITR/98 pago em atraso e após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado decairá somente em 1º de janeiro de 2004.

DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. Cabe ser mantido o lançamento em nome da contribuinte, tendo em vista os dados cadastrais constantes da respectiva Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) e observadas as disposições dos arts. 29, 31, 142 e 150 do CTN.

DA SITUAÇÃO DE EMERGÊNCIA. Não existe previsão legal que autorize o não preenchimento dos itens 07 a 11 do quadro 09 do DIAT e a adoção do GUT de cem por cento, tendo em vista que as disposições legais atinentes à decretação do estado de calamidade pública não se estendem à situação de emergência, hipótese do caso concreto.

DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL - ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA /RESERVA LEGAL. A exigência legal de averbação da área de reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, para fins de exclusão da tributação, sujeita-se ao limite temporal da ocorrência do fato gerador do ITR no correspondente exercício.

DA UTILIZAÇÃO DAS ÁREAS DO IMÓVEL - ÁREA DE PASTAGENS. Não comprovada, através de documentação hábil, a existência de rebanho no imóvel durante o ano-base de 1997, e considerando-se o disposto no inciso II, do art. 16, da IN/SRF nº 43/1997, com redação do art. 1º, V, da IN/SRF nº 67/1997, deve ser mantida a 'glosa' da área de pastagens, efetuada pela fiscalização.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.”

Regularmente intimada do inteiro teor da decisão supra em 20 de janeiro de 2004, a Interessada apresentou Recurso Voluntário endereçada a este E. Conselho, em 11 de fevereiro do mesmo ano. Nesta peça recursal, a Interessada argumenta, em síntese, os mesmos fundamentos exposto na exordial. Outrossim, anexa: (i) “Relação de Bens e Direitos para Arrolamento” (fls. 124/126); (ii) cópia de decisão monocrática exarada pelo TRF da 3ª Região a favor do entendimento de os débitos de ITR sub-rogam-se na pessoa do adquirente; e, (iii) cópia de acórdãos proferidos por este Conselho no sentido de que a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não é fato impeditivo para aproveitamento da isenção.

Às fls. 166/167; consta petição protocolizada pela Interessada, pela qual se requer a juntada de Laudo Técnico elaborado de acordo com a NBR/ABNT nº 8.799/85 e acompanhado da respectiva ART registrada no CREA, o qual conclui que: (i) no imóvel existe área de reserva legal; e, (ii) existem áreas de pastagens e rebanho (168/224).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso.

Ab initio, cabe analisar as razões aduzidas pela Interessada em sede de preliminar.

Nesse esteio, alegou a Interessada que o crédito tributário objeto do presente processo já foi definitivamente extinto pela decadência uma vez que o fato gerador do ITR deu-se em 1º de janeiro de 1998 e o procedimento da fiscalização só foi instaurado em 14 de março de 2003, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Sobre a sistemática de apuração do ITR, entendo que a partir da vigência da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal (sendo exclusivamente seu o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas enquanto não consumada a homologação).

Leiam-se os exatos termos do art. 10, da norma em comento:

"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."

A afirmativa acima encontra amparo na jurisprudência deste E. Conselho, conforme se verifica pela transcrição da seguinte ementa exemplificativa:

"Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação.

Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

(...)"

(Acórdão nº 303-32.735)

Por outro lado, entendo não haver qualquer digressão possível quanto à afirmação de que o fato gerador do tributo em tela é, nos termos do art. 1º, da mesma norma legal, "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".

Outrossim, de acordo com o parágrafo 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, o prazo para que o Erário expressamente se pronuncie sobre os fatos geradores relacionados ao sujeito passivo.

Expirado esse prazo sem o respectivo pronunciamento, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. E é em conformidade com a lei que os mais diversos órgãos julgadores (mesmo os administrativos) há tempos vêm-se pronunciando, conforme arestos destacados abaixo, provenientes das três Câmaras Superiores de Recursos Fiscais:

"RECURSO VOLUNTÁRIO – DECADÊNCIA – TERMO A QUO. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ - o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador."

(Acórdão nº CSRF/01-05.112)

"PIS – DECADÊNCIA – Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, decai, no lapso de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador na conformidade do art. 150, § 4º do CTN, o direito de a fazenda Pública constituir o crédito tributário correlato."

(Acórdão nº CSRF/02-01.786)

"CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO E I.P.I. VINCULADO - LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA - Os tributos em questão têm seu lançamento realizado por HOMOLOGAÇÃO, uma vez que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme preceitua o art. 150, caput, do CTN. O pagamento antecipado extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento (§ 1º), que deve ocorrer no período de cinco (5) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Expirado tal prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (§ 4º)."

(Acórdão nº CSRF/03-04.137)

Nesse mesmo sentido, o Emérito professor Aliomar Baleeiro resume de forma cristalina em sua obra "Direito Tributário Brasileiro" (7a. Edição, Editora Forense, 1975, p. 463) a inadmissibilidade da constituição do crédito tributário, depois de transcorridos cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, verbis:

"O direito de o Fisco rever o lançamento do sujeito passivo e, em consequência, exigir diferença ou suplementação do tributo, ou, ainda, aplicar penalidade, salvo caso de dolo, fraude ou simulação, caduca em 5 anos, reservado a lei do Poder Tributante fixar outro prazo menor. Se esgotar-se o prazo, há decadência do direito de revisão por parte do Fisco, considerando-se automaticamente homologado o lançamento em que se baseou o sujeito passivo para efetuar o pagamento antecipado."

Logo, a homologação, ou revisão definitiva pelo pronunciamento da autoridade, deverá ser ato completo e acabado nos 5 anos contados do fato gerador.

O prazo é de decadência e não de prescrição (RE.72.623, TRIGUEIRO, R.T.J. 62/174). Em consequência, não cabe interrupção, como aconteceria, se tal prazo fosse de prescrição. Não se aplica pois, no lançamento por homologação, o disposto no art.174 e seu parágrafo único do CTN."

Na mesma linha, como ratificação da uniformidade doutrinária, destaco as palavras do mestre José Souto Maior Borges que, na obra "*Tratado de Direito Tributário*" (vol. VI, pp. 463, 466 e 469, ed. Forense), estatui que:

"Na dicção do CTN, art. 150, § 4º, salvo disposição expressa de lei em contrário, o prazo para a homologação da atividade exercida pelo obrigado será de cinco anos, a partir da ocorrência do fato jurídico tributário. (...) Expirado o quinquênio sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, ressalvada a comprovação de dolo, fraude ou simulação".

O grande Mestre, como conclusão de sua abordagem, ensina que:

"Esse prazo define-se como um prazo de decadência do direito de lançar o tributo, ou, mais precisamente, de praticar o ato tributário de homologação ou de lançamento ex officio. (...) O termo inicial desse prazo é a ocorrência do fato jurídico tributário (art. 150, § 4º). (...) Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o fisco lançar o tributo".

Ademais, entendo indispensável realçar que o prazo de decadência não é passível de interrupção pelo ato de lançamento, pois, caso admitida, a obrigação tributária tornar-se-ia subsistente, *ad infinito*, o que configuraria o tributo não mais como uma arrecadação estatal, mas sim um pacto faustídico entre o Fisco e o contribuinte.

O insigne mestre Washington de Barros Monteiro, em Curso de Direito Civil, (1º volume, p. 289 - 24ª edição - Editora Saraiva), consagra:

"Na decadência, o prazo não se interrompe, nem se suspende; corre indefectivelmente contra todos e é fatal, peremptório, termina sempre no dia preestabelecido".

Por derradeiro, saliento que a jurisprudência da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), instância máxima onde se discutem causas infraconstitucionais, já firmou posicionamento nesse sentido, conforme o acórdão abaixo:

"EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do

crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

"Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN" (Resp n. 183.603/SP, Rel. Min, Eliana Calmon, DJ de 13.08.2001).

Embargos de divergência acolhidos".

STJ – 1ª SEÇÃO – ERESP 278727 – Rel.: Min. Franciulli Netto – DJ de 28/10/2003 – decisão unânime

Considerando que a Interessada somente tomou conhecimento do Auto de Infração em litígio, no dia 03 de abril de 2003, face às disposições constantes no parágrafo 4º, do art. 150 do CTN combinado com os arts. 1º e 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, não poderia o Sr. Autuante constituir crédito referente ao Imposto Territorial Rural, cujo fato gerador ocorreu em 1º de janeiro de 1998, uma vez que fulminado pelo instituto da decadência.

Logo, face à evidente decadência do crédito tributário constituído no Auto de infração, objeto da presente demanda, relativamente aos valores de Imposto Territorial Rural (ITR) supostamente não recolhidos no exercício de 1998, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Declaração de Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim

Para os exercícios de 1997 e seguintes, tem-se que os mesmos se caracterizam pelo fato de que a apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR é feita pelo próprio contribuinte, conforme disposto no caput do art. 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, logo, a natureza de tributo é por homologação, hipótese em que cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa,

A constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal ou, ainda, de pagamento em atraso realizado após o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no que diz respeito ao ITR, desloca a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - regra geral em se tratando de decadência -, conforme disposto no art. 173, inciso I, do CTN, abaixo transcrito:

Dispõe o art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

"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."

Nesse sentido, cabe transcrever a conclusão firmada na Solução de Consulta Interna nº 16, de 05/06/2003, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a atribuição regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da SRF:

"13. Em face do exposto, pode-se concluir que:

13.1 - a contagem do prazo decadencial, para fins de lançamento ex officio do ITR, terá início:

13.1.1 - na data da ocorrência do fato gerador, no caso de pagamento em atraso, ainda que parcialmente efetuado, realizado antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

13.1.2 - no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de o pagamento em

atraso, ainda que parcialmente efetuado, ser realizado nesta data ou após ela; (Sublinhei)

13.2 - o crédito tributário referente ao ITR liquidado por meio de Títulos da Dívida Agrária extingue-se por pagamento."

Portanto, afastada está a hipótese de decadência do crédito tributário, porque de acordo com o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial teve início em 01/01/1999, ou seja, o termo inicial da contagem do prazo da decadência, de 01º de janeiro de 1998 foi deslocado para 01º de janeiro de 1999, de forma que a autoridade administrativa poderia efetuar o lançamento *ex officio* do ITR/98 até 01º de janeiro de 2004 – 05 anos contados a partir do 01º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006



MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM – Conselheira