



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.720081/2008-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.802 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2019
Recorrente ALVES & NEVES EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4º DO CTN. DECADÊNCIA.

O que importa para a contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, é a antecipação do pagamento do tributo pelo sujeito passivo, pois o art. 150, "caput" é claro no sentido de que o lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua o dever de antecipar o pagamento do tributo ao sujeito passivo sem prévio exame da autoridade administrativa, e se opera pelo ato em que essa mesma autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado (qual seja o pagamento), expressamente a homologa. A tão só apresentação de declaração pelo sujeito passivo, desacompanhada do pagamento, não dá início à fluência do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Luís Henrique Dias Lima, que negou provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-007.802 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10675.720081/2008-44

Relatório

Contra a contribuinte interessada foi emitida, em 16.06.2008, a Notificação de Lançamento n.º 06109/00006/2008 de fls. 01/05, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 37.968,94, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Porto-Gal - Pedrões”, cadastrado na RFB, sob o n.º 2.947.247-4, com área de 1.015,3 ha, localizado no Município de São Gonçalo do Abaeté/MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2003 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 06/07, datado de 10.04.2008 (fl. 08) para a contribuinte apresentar os documentos de prova.

Após tomar ciência do lançamento, em 20.06.2008 (às fls. 230/231), a contribuinte interessada protocolou, via postal, em 18.07.2008, conforme carimbo apostado em envelope de fls. 226, a impugnação de fls. 145-157, acompanhada dos documentos.

Em julgamento, a DRJ manteve o lançamento conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE Ao TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -

DECADÊNCIA

No caso de falta de pagamento ou pagamento em atraso da quota única ou da 1ª quota do ITR, após o exercício de apuração do imposto, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – DO ENQUADRAMENTO LEGAL.

O enquadramento legal contido na Notificação de Lançamento não trouxe qualquer prejuízo a contribuinte, tendo em vista que a perfeita descrição dos fatos lhe possibilitou exercer plenamente o contraditório, por meio da entrega tempestiva de sua impugnação, em que foram abordadas todas as matérias objeto de glosa.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além de estar a área de reserva legal averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Intimado, o contribuinte interpôs recurso voluntário protestando pela reforma da r. decisão atacada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminar de Mérito - Decadência

A Recorrente alega decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, uma vez que somente foi notificada do lançamento aos 20/06/2008, portanto, após cinco anos contados do fato gerador do tributo cobrado (01/01/2003, nos termos da Lei nº 9.393/96).

Entende que o fator determinante para a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para a contagem do prazo decadencial é a declaração do tributo pelo contribuinte e não o seu efetivo pagamento, pois é nesta oportunidade que o fisco possui elementos para analisar a apuração e efetuar o lançamento do tributo.

A DRJ, por sua vez, entendeu que, em regra, o prazo decadencial do ITR é contado pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Entretanto, como no presente caso seu pagamento foi feito a destempo, o dispositivo em questão teria sido afastado pela aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

No entendimento da fiscalização, em princípio, o termo inicial da contagem do prazo da decadência, em se tratando de ITR do exercício de 2003, seria 01 de janeiro de 2004. No entanto, no caso ora tratado, a declaração relativa ao ITR apurado ocorreu em 18.10.2005 (fl. 22).

Desse modo, neste caso, sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2003 ocorreu a 01.01.2003, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial teria se deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (regra geral do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional), ou seja,

01.01.2004, estendendo-se o direito da autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento feito ou constituir o crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2009.

A Recorrente, por sua vez, como dito, contrapõe esse argumento alegando que o que atrairia a aplicação do prazo decadencial previsto no mencionado dispositivo legal para a constituição pelo fisco do crédito tributário pelo lançamento seria a declaração do tributo pelo contribuinte, uma vez que a partir dela a autoridade fiscal já teria elementos suficientes para analisar a apuração do tributo realizada e efetuar o lançamento, assim como juntou aos autos declaração negativa sobre o imóvel da Receita Federal (fl. 13) emitida em 02.04.2008.

Com efeito, o artigo 150, *caput*, do Código Tributário Nacional, é claro no sentido de que o lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua o dever de antecipar o pagamento do tributo ao sujeito passivo sem prévio exame da autoridade administrativa, e se opera pelo ato em que essa mesma autoridade, tomando conhecimento da **atividade assim exercida pelo obrigado** (qual seja o **pagamento**, evidentemente), expressamente a homologa. Não há margem para se extrair do texto da lei outra conclusão que não seja esta, tamanha a sua clareza, *data venia*.

Pois bem.

Os enunciados de súmula da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de nºs 436 e 555, que dispõem o seguinte:

STJ 436: “A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”.

STJ 555: “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”

Entendo que se infere desses enunciados que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, é reservada às hipóteses em que não há declaração do débito. Assim, isso se dá porque se o contribuinte se omite totalmente, deixando de cumprir o dever que lhe é imposto de apurar e declarar o débito, o crédito tributário não se constitui, nos termos do enunciado STJ 436, nem há objeto sobre o qual a Fazenda possa se pronunciar, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pelo que a contagem do prazo decadencial recairia no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Assim, que o fator relevante para atrair a aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, portanto, é a declaração do tributo apurado pelo contribuinte, o que entende ser corroborado pelo enunciado STJ 555.

Quanto aos enunciados de súmula citados, anote-se que os verbetes não podem ser analisados isoladamente, dissociados dos precedentes que lhes deram origem. Com efeito, para que se compreenda exatamente qual é o entendimento do tribunal que está efetivamente resumido em um dado enunciado, há que se recorrer aos precedentes que lhe motivaram, pena de

se fazer leitura incorreta do enunciado e, o que é pior, da própria jurisprudência dominante do tribunal ali sintetizada.

O principal precedente que ensejou a edição do enunciado STJ 436 foi o REsp n.º 1101728-SP, julgado no procedimento dos recursos representativos de controvérsia do artigo 543-C, do Código de Processo Civil/1973, sob a relatoria do Min. Teori Zavascki.

Nesse REsp, dentre outras coisas, restou, de fato, decidido que “*a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco*”, texto este, aliás, constante da ementa do julgado.

Ocorre que analisando o julgado em questão, a consequência que se extrai do fato da constituição do crédito tributário pela apresentação da declaração, conforme jurisprudência pacificada do STJ e estampada no verbete n.º 436, não é aquela que a recorrente inferiu da leitura do enunciado.

Realmente, o entendimento manifestado no REsp em questão é no sentido de que uma vez apresentada a declaração pelo sujeito passivo, o crédito tributário está constituído, é líquido, certo e exigível. Assim, não se há falar em decadência para a constituição do crédito tributário, porque constituído está. O crédito aliás, já pode ser inscrito em dívida ativa, **já se inicia a fluência do prazo prescricional para a sua cobrança judicial** e já pode inibir a expedição de certidão de dívida ativa.

Vejamos trecho do voto proferido pelo relator:

“(…)

A modalidade mais comum de constituição do crédito tributário sem que o seja por lançamento é a da apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99, ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo constituição do crédito tributário. Não se confunde tal declaração com o chamado lançamento por homologação (em que o contribuinte paga antecipadamente, ou seja: constitui o crédito tributário e desde logo o extingue, sob condição resolutória – CTN art. 150,

1º). Aqui (DCTF, GIA) há declaração (com efeito constitutivo do crédito tributário), sem haver, necessariamente, pagamento imediato.

Sobre essa modalidade de constituição do crédito tributário há reiterada jurisprudência do Tribunal, como se pode ver, exemplificativamente, dos seguintes precedentes:

(…)

3. Bem se vê, portanto, que, com a constituição do crédito tributário, por qualquer das citadas modalidades (entre as quais a da apresentação de DCTF ou GIA pelo contribuinte), o tributo pode ser exigido administrativamente, gerando, por isso mesmo, conseqüências peculiares em caso de não recolhimento no prazo previsto em lei: (a) fica autorizada a sua inscrição em dívida ativa, fazendo com que o crédito tributário, que já era líquido, certo e exigível, se torne também exequível judicialmente; (b) desencadeia-se o início do prazo de prescrição para a sua

cobrança pelo Fisco (CTN, art. 174); e (c) inibe-se a possibilidade de expedição de certidão negativa correspondente ao débito”.

(...)” (*Destacamos*)

O mesmo se dá com o enunciado STJ nº 555. Analisando os precedentes que lhes deram origem, verifica-se que o entendimento jurisprudencial ali sintetizado é o de que **se não houver declaração por parte do contribuinte, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário deve ser contado na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Não se aplica o artigo 150, § 4º, porquanto não houve, nesse caso, nenhum pagamento que pudesse ser homologado a justificar a incidência desse preceito específico.**

Isso porque o Tribunal Superior utilizou como critério para aplicar o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, **a ausência de qualquer pagamento do tributo**. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, **ainda que parcial**, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Vejamos entendimento manifestado em um dos acórdãos que deram origem à edição do verbete nº 555¹:

“(...) deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN” (*Destacamos*).

Por outro lado, o Imposto Territorial Rural ITR é, de fato, um tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 10, *caput*, da Lei nº 9.393/96, que dispõe:

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.

Estando sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se ao ITR o disposto no artigo 150, *caput* e § 4º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

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.**

¹ AgRg no REsp 1277854

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 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.**

Desse modo, considerando a certidão negativa (fl. 13), datada de 02.04.2008, o recibo de entrega da declaração (fl. 22), datado de 18.10.2005, ainda que feito a destempo, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal a ele relacionado, aplica-se, ao caso, a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para a contagem do prazo decadencial para a extinção do direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do REsp n.º 973.733/SC, julgado na sistemática do artigo 543-C, do Código de Processo Civil/1973 (recurso representativo de controvérsia), **de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme determina o artigo 62, § 2º do RICARF**, e também do enunciado de Súmula STJ 555.

Importante destacar que a DARF (fl. 294), acrescentada no recurso, especifica o imóvel rural denominado “Fazenda Porto-Gal”, cadastrado na RFB, sob o n.º 2.947.247-4, ou seja, é comprovante de pagamento, ainda que a destempo, mas antes do procedimento fiscal ou qualquer outro ato, razão pela qual se aplica o previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, inúmeros são os julgados deste Conselho, dentre os quais cito, apenas ilustrativamente, o **acórdão de n.º 9202004.540, da Câmara Superior de Recursos Fiscais**, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2000

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL ITR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, §4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, restando demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado, impõe-se a aplicação da decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, em consonância decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp n.º 973.733/SC.

Desse modo, considerando que o fato gerador do ITR, no presente caso, ocorreu a 01/01/2003, **o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extinguiu-se a 01/01/2008**, e tendo a recorrente sido **notificada do lançamento apenas aos 20.06.2008**, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário foi extinto pela decadência.

Conclusão

Expostas as razões, voto no sentido DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO e conhecer e declarar a decadência do crédito tributário, assim como determinar a extinção do mesmo.

Diante do exposto, restam prejudicadas as demais matérias do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos