



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Recurso nº : 132.264
Acórdão nº : 303-33.884
Sessão de : 06 de dezembro de 2006
Recorrente : AGRO PASTORIL NOVO HORIZONTE S/A.
Recorrida : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo aos lançamentos por homologação, como é o caso do ITR, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. CIÊNCIA DO INTERESSADO. A conclusão do ato de lançamento se opera com a notificação ao interessado e uma vez ocorrida após o término do prazo destinado para lançamento, opera-se a decadência.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a prejudicial de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 09 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Tarásio Campelo Borges, Nanci Gama, Marciel Eder Costa, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Sergio de Castro Neves. Fez sustentação oral o advogado Dicler de Assunção, OAB 7.498-PR.

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 107/115), pelo qual se exige pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR, multa de ofício e juros de mora, exercício 1998, em razão de diferenças constadas a partir da documentação acostada pelo contribuinte quando intimado, referente ao imóvel rural “Capivari Assu I”, localizado no município de Campina Grande do Sul/PR.

Consta do item “Descrição dos Fatos” (fls. 111/113), sucintamente que em razão da idoneidade do Laudo apresentado, suas informações foram integralmente aceitas, exceto a área de exploração extrativa, a qual foi mantida a declarada pelo contribuinte em sua DITR/1998, desta forma procedeu à revisão da declaração por procedimento de ofício, através de Formulário de Alteração de Retificação.

Ressalta que no tocante a área manejo, 5.786,24ha, não fora juntado os relatórios anuais obrigatórios do engenheiro responsável, bem como não consta das matrículas a averbação da área de reserva legal.

Concluiu que da diferença constantes, vide fls. 107, resultou no imposto suplementar, objeto do presente feito fiscal.

A exigência fiscal se encontra capitulada as fls. 112/113.

Fundamentou-se a cobrança da multa de ofício no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 14, §2º da Lei nº 9.393/96. No que concerne aos juros de mora, fundamentou-se o cálculo no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Às fls. 117 o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, impugnando-o, tempestivamente, às fls. 119/124, acostando os documentos de fls. 125/151, alegando, preliminarmente, pela decadência da exigência fiscal, tendo em vista que somente em 31 de dezembro de 2002, fora do horário de expediente (20h56min h), foi lavrado o Auto de Infração decorrente do ITR/97, do qual tomou ciência apenas em janeiro de 2003 (cópia do envelope remetido pela DRF, fls. 134).

No mérito, esclarece que em conformidade com o sistema normativo, é cediço que as áreas de preservação permanente se encontram definidas no Código Florestal.

Neste sentido, de acordo com as informações da SPI 1.226.53108, estava autorizado o corte de madeira por cinco anos, contudo, em dezembro de 1998, o IBAMA sob a égide do Ofício nº 002.603/98/DITEC/SUPES/PR, indeferiu a

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

exploração de novos módulos, assim, somente a partir desta data é que se viu impedido de explorar comercialmente a área de floresta de sua propriedade.

No entanto, através da documentação expedida pelo IBAMA ou pelo IAP, há existência de autorização para sua exploração, o que pode ser atestado pelas notas fiscais emitidas no ano de 1997, comprovantes de pagamento de ICMS, além de diversas Autorização para Transporte de Produto Florestal – ATPF.

Note-se que os demais módulos estavam aguardando a programação de manejo nos moldes do cronograma, isto porque de acordo com a nova política florestal, uma área explorada deve aguardar dez anos para nova exploração, tornando a floresta perene.

Isto posto, espera o contribuinte seja acolhida a preliminar argüida, e se assim não entender, roga pela improcedência do presente feito fiscal, e a posterior juntada de certidão requerida junto ao IBAMA.

Os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, onde o pleito do contribuinte foi julgado improcedente, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingui-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA.

A área de exploração extrativa é a constante de plano de manejo, desde que cumpridos os requisitos legais, inclusive o cumprimento do cronograma de exploração, mediante laudo técnico elaborado por profissional habilitado ou laudo de acompanhamento expedido por instituição oficial. Na falta de cumprimento dos requisitos, a área assim declarada é limitada pela aplicação dos índices de rendimento mínimo próprios.

Lançamento Procedente”

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte apresentou tempestivo Recurso Voluntário, fls. 196/213, acompanhado dos documentos de fls. 214/257, reiterando argumentos, fundamentos e pedidos já apresentados, aduzindo ainda que se operou a decadência, nos termos do artigo 150 do Código Tributário

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

Nacional, tendo em vista que este estabelece o prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador, ressaltando que nesse caso não se aplica a hipótese vertente no inciso I, artigo 173 do referido diploma, mormente, para os lançamentos por declaração.

Ressalta que a área que se encontrava em estágio de regeneração não pode ser excluída das áreas extrativas, isto porque a regeneração faz parte do cronograma do manejo, o qual estava sendo cumprido.

Depreende-se da r.decisão recorrida, que o indeferimento não foi decorrente da ausência de prova do Plano de Manejo ou cumprimento do cronograma proposto, mas sim pela ausência de prova específica, conforme pretendido pela fiscalização, ou seja, através de laudo específico.

Neste sentido, o Laudo Técnico e as provas carreadas aos autos são provas idôneas tanto para comprovar o plano de manejo como o cumprimento de sua execução, de modo que tudo que foi apresentado indubitavelmente satisfaz as exigências da legislação pertinente.

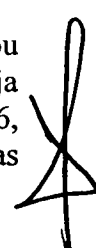
No que tange a área de utilização limitada, nota-se que esta fora integralmente desconsiderada em razão de não constar das matrículas sua averbação, desta forma sua exclusão não foi decorrente de sua inexistência, mas sim de aspecto meramente formal.

Com efeito, o IBAMA concedeu Certidão de Averbação referente uma área de 2.493,1 relativos aos imóveis sob a matrícula nº 3.669 e 1.856 (anexo III), ressaltando que a IN SRF nº 56/98 prorrogou o prazo para apresentação do ADA, assim mesmo que “a averbação não tenha como origem o ADA, houve o protocolo tempestivo de requerimento de Certidão de Área de Reserva Legal ao IBAMA, a qual, logo após a respectiva expedição, foi devidamente averbada no Registro de Imóveis.”.

Diante de todo o exposto, requer o contribuinte seja reformada a decisão recorrida, para que seja recalculado o ITR/98 tendo em vista a retificação das áreas de exploração extrativa e área de utilização limitada, respectivamente, 4.316,16ha e 2.493,10ha, conseqüentemente, da área utilizável para 5.052,10ha, tendo em vista o aumento da área de exploração.

Para corroborar seus argumentos cita jurisprudência da 1ª, 2ª e 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes.

A fim de reforçar o que já fora arrazoadado nos autos, protocolizou manifestação as fls. 259/260 e documentos de fls. 261/347, a qual requer seja apreciada conjuntamente com o recurso interposto, outrossim, em 04/05/06, protocolizou outra manifestação, fls. 348/350, pela qual espera a juntada de provas produzidas recentemente, constante as fls. 351/356.



Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Depósito Recursal às fls. 214.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando dois volumes numerados até às fls.357, última, assim como, 7 anexos.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Apurado estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, apresentado tempestivamente, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Impõe-se ressaltar que, em preliminar, a matéria objeto do Recurso Voluntário aborda a questão da decadência que, segundo o recorrente, haveria afetado o crédito tributário consubstanciado no lançamento discutido, motivo pelo qual não mereceria o mesmo prosperar.

Diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no presente feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

Com efeito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. E tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode se eternizar.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;”

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”

Todos, juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, no comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo “a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo”.

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvaguardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não o exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, “a perda da ação atribuída a um direito”.

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: “O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal.”

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública para constituição do crédito tributário, nos termos:

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

“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 aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”

Mais especificamente com relação à tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

“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 5 (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.”

À respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p.385).

Outrossim, observo que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária no tocante à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

Não restam dúvidas, portanto que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No presente, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se, a princípio, o disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorreria a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº. 26, p. 151)

“DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)” (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Vilson Darós, set/2002).

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).



Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

É ainda de se mencionar que nos autos não há imputação ao contribuinte de acusação de prática de dolo, fraude ou simulação, portanto, havendo recolhimento antecipado do tributo, correto ou não, aplica-se tão somente o §4º, do artigo 150, do CTN.

In casu, o lançamento refere-se ao ITR/98, cujo fato gerador se consumou em 01/01/98, sendo que o Auto de Infração, pertinente à cobrança suplementar do ITR ora recolhido pelo contribuinte, data de 31/12/2002, às 20h56min h, enquanto que a data da ciência do contribuinte quanto ao lançamento fora 06/01/03 (AR juntado às fls. 117 – data de postagem 03/01/03).

De uma análise simplista das datas seria de se concluir pela não ocorrência da decadência, vez que não ultrapassados 5 anos entre a data da ocorrência do fato gerador, 01/01/98, e a data da lavratura do Auto de Infração, 31/12/2002.

Ocorre que a alegação do contribuinte de que se operou a decadência cinge-se no fato de que sua ciência quanto ao referido Auto de Infração se deu apenas em 06/01/03, o que importa numa análise do momento em que nasce efetivamente a obrigação tributária para o sujeito passivo.

Via de regra, a ocorrência do fato gerador dá nascimento à obrigação tributária, contudo, nos lançamentos ditos de declaração e de ofício, não surge para o sujeito passivo a obrigação ao recolhimento do tributo sem que a autoridade privativa competente proceda ao ato de lançamento, do qual deve dar ciência ao sujeito passivo, embora se possa presumir a existência do crédito tributário antes de seu lançamento, contudo, sua exigência está atrelada à sua “declaração”, aqui entendido como lançamento.

Nestes termos, o sujeito passivo, salvo nos casos de lançamento por homologação, somente será compilável ao pagamento do tributo se, e a partir de quando, o sujeito ativo efetivar o ato formal previsto em lei para determinação do valor do tributo, dele cientificando o sujeito passivo, “pois no “lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo” (CTN, art. 145) a notificação é o último ato do procedimento de constituição formal do crédito tributário que o torna oponível ao contribuinte” (Ruy Barbosa Nogueira, *in* Curso de Direito Tributário. São Paulo: Ed. Saraiva, 1995).

E aqui se abra um parêntese para ressaltar que embora o ITR seja lançamento tipicamente por homologação, o caso em espécie é de lançamento de ofício, vez que a autoridade fiscal, por entender pela incorreção do lançamento e recolhimento do tributo pelo contribuinte, lavrou Auto de Infração para cobrança complementar do que entende devido.

O entendimento quanto à imprescindibilidade da notificação para que se conclua o ato de lançamento se justifica pelo disposto no artigo 37, da Constituição Federal, segundo o qual os atos da administração pública devem

Processo nº : 10980.000015/2003-96
Acórdão nº : 303-33.884

obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, **publicidade** e eficiência.

Desta feita, o lançamento tributário, formalizado por ato da administração pública, no caso lançamento de ofício, somente se concretiza e se torna exigível com a competente ciência do sujeito passivo.

Diante desta construção, entendo que o final da contagem do prazo decadencial encerra-se na data do efetivo conhecimento do sujeito passivo quanto à existência do lançamento.

É ainda de se mencionar que o prazo para que o contribuinte efetue o pagamento do tributo, ou para que o impugne, começa a fluir da efetiva data de sua ciência, o que corrobora o entendimento de que a concretização do ato se dá sua comunicação ao interessado.

Nestes termos, dou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, para reconhecer a preliminar de decadência aventada, já que quando o contribuinte tomou ciência quanto à lavratura do Auto de Infração, já se encontrava o crédito tributário exigido contaminado pela decadência.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.



NILTON LUIZ BARTOLI – Relator.