



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721351/2011-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-009.710 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de agosto de 2021
Recorrente AGROPECUÁRIA RIO CLARO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

ITR. HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO. PAGAMENTO EFETUADO. APROVEITAMENTO. DECADÊNCIA.

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. Sendo, o lançamento, por homologação, e ocorrendo a antecipação do pagamento do tributo, a regra decadencial é a estabelecida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência, vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo e Miriam Denise Xavier (Presidente), que afastavam a prejudicial de decadência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araujo, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 66/71) interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (e-fls. 55/59) que, por unanimidade de votos, rejeitando a matéria preliminar, julgou improcedente impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 03/07), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2006, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Patural”, cadastrado na RFB sob o NIRF nº 2.628.996-2.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 03/07), após regularmente intimado por edital, o contribuinte não comprovou o Valor da Terra Nua – VTN, adotando-se o VTN de R\$ 4.000/ha (terras de campo ou reflorestamento).

Na impugnação (e-fls. 35/39), o contribuinte requer a nulidade da Notificação de Lançamento ou abertura de prazo para apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização, em síntese, alegando:

- (a) Nulidade. Na DITR, o campo “Dados de Identificação do Contribuinte” foi preenchido com o endereço de seu escritório (Rua Arthur Rocha, 23, Porto Alegre/RS), sendo que nesse local nunca recebeu qualquer notificação. A notificação deve ocorrer na pessoa do representante legal (no caso, Sr. Leo Fredi Riffel) ou por carta registrada com aviso de recebimento ou outro meio que assegure a certeza de ciência do interessado (Regulamento das Normas Gerais de Direito Tributário de Santa Catarina, art. 213; jurisprudência; CTN, art. 142; Constituição Federal, art. 5º, LV; princípios do contraditório, ampla defesa, igualdade, isonomia e razoabilidade; e Constituição do Estado de Santa Catarina, art. 15, §5º). Logo, os fatos e enquadramentos legais não persistem, devendo ser reconhecida a total nulidade do lançamento ou a abertura de prazo para a apresentação dos documentos solicitados quando da intimação fiscal.
- (b) Multa e juros. Sem principal (imposição tributária), não subsistem os acessórios (juros e multa de mora).

Do voto do Relator do Acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (e-fls. 55/59), extrai-se:

- (a) Nulidade. Foi enviada intimação (f. 11) para endereço informado pela contribuinte à SRF (o mesmo endereço, inclusive, informado na DITR). Ademais, não há a necessidade de haver intimação pessoal, conforme § 3º, do art. 23, acima citado. Resultando improfícua a tentativa de intimação por via postal, a intimação deve ser feita por edital, conforme inciso III, do mesmo artigo. Portanto, não se verifica nenhum vício na intimação.

- (b) Provas. A apresentação de provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, conforme disposto no parágrafo 4º do art. 16 do citado Decreto, acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/199.
- (c) Valor da Terra Nua. Juros e Multa. Nestes Autos, não foi apresentado Laudo Técnico de Avaliação que atendesse as condições elencadas pela norma da ABNT, acima destacadas. Não há, portanto, como alterar o valor da terra nua apurado no lançamento. Assim, conclui-se que o lançamento, com os devidos acréscimos, está correto e encontra-se de acordo com a legislação que rege a matéria.

Intimado do Acórdão de Impugnação em 31/10/2012 (e-fls. 62/64), o contribuinte interpôs em 23/11/2012 (e-fls. 66) recurso voluntário (e-fls. 66/71) requerendo a declaração da decadência e, no mérito, o provimento ao recurso para se anular o processo desde a citação por edital, em síntese, alegando:

- (a) Decadência. Sendo o ITR referente ao exercício de 2006, não se observou o prazo do art. 173, I, do CTN, a atrair o disposto no art. 156, V, do CTN.
- (b) Nulidade. O Acórdão de Impugnação não condiz com a verdade dos fatos, pois o endereço correto para a intimação é Rua Arthur Rocha, 23, Porto Alegre/RS e a intimação não foi enviada para o endereço informado na DITR, conforme revelam os documentos constantes dos autos. Logo, há nulidade absoluta, não podendo prevalecer o art. 23, § 3º, do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Regulamento das Normas Gerais de Direito Tributário de Santa Catarina, art. 213; jurisprudência; CTN, art. 142; Constituição Federal, art. 5º, LV; princípios do contraditório, ampla defesa, igualdade, isonomia e razoabilidade; e Constituição do Estado de Santa Catarina, art. 15, §5º).
- (c) Valor da Terra Nua. Provas. Não prospera a alegação de preclusão probatória, eis que diante do prazo irrisório decorrente de a intimação ter ocorrido erroneamente por edital. Demonstrada a boa-fé, deve ser aberto prazo para juntada de documentos a confirmar o real tamanho da terra nua (358,7ha) e a área efetivamente dela utilizada.

Convertido o julgamento em diligência pela Resolução n.º 2401-000.749, de 2019 (e-fls. 80/83), foi carreada aos autos a Informação de e-fls. 93, acompanhada dos documentos de e-fls. 90/93. Cientificada (e-fls. 99/100), a recorrente não se manifestou (e-fls. 101).

Emitido despacho de saneamento (e-fls. 104/105) para que se esgotasse o comando da Resolução n.º 2401-000.749, de 2019, o órgão preparador negou seu cumprimento (e-fls. 107), ponderando que as imagens dos Avisos de Recebimento já estariam nos autos (e-fls. 11 e 14).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Decadência. Independente da apreciação da alegação de nulidade, foco na análise da prejudicial de mérito. A correspondência enviada para a empresa com a Notificação de Lançamento retornou com a informação mudou-se (e-fls. 29) Encaminhada para o endereço de sócio (e-fls. 30/31), foi recepcionada em 05/10/2011 (e-fls. 32), tendo sido protocolada a impugnação em 03/11/2011 (e-fls. 35). O lançamento refere-se ao imóvel NIRF n.º 2.628.996-2 no exercício de 2006, operando-se o fato gerador em 01/01/2006. Para o período de apuração de 01/01/2006, constam dos autos DARFs código1070 (ITR – EXERCÍCIO 1997 E POSTERIORES) com vencimentos em 29/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006 e 28/12/2006, todos recolhidos na data de 07/11/2007 e a ter por referência 26289962 (e-fls. 90/93). Nesse contexto, o recorrente postula a decadência com lastro no art. 150, § 4º, do CTN.

Em face da decisão proferida no REsp 973.733, firmou-se a tese para o Tema Repetitivo n.º 163 de 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.

Esse entendimento é de observância obrigatória por força do art. 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

A leitura do Acórdão de Recurso Especial em tela revela que a decisão não versou sobre a caracterização do que deva ser entendido por pagamento antecipado, a seguir transcrevo sua ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, a definição do que deva ser entendido por pagamento antecipado é tema estranho à tese decidida no REsp 973.733.

Até o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda não se iniciou o prazo do art. 173, I, do CTN, podendo vir a ser aplicável tanto o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, caso o contribuinte efetue a antecipação de pagamento, como o prazo do art. 173, parágrafo único, do CTN, caso o fisco notifique qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Na falta de qualquer pagamento entre a data de vencimento e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há o que ser homologado, logo não se cogita da incidência do prazo do art. 150§ 4º do CTN.

Em tal período, incidirá o prazo do parágrafo único do art. 173 do CTN, caso o fisco notifique o contribuinte do início de procedimento tendente ao lançamento.

No primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tem início o curso do prazo do art. 173, I, do CTN e eventual pagamento em atraso efetuado pelo sujeito passivo em data posterior não tem o condão de afastar a ocorrência desse termo inicial e nem a contagem do prazo decadencial iniciada a partir dele, sob pena de evidente prejuízo ao credor e, principalmente, de violação da norma cogente do art. 173, I, do

CTN. Logo, tal pagamento em atraso não se caracteriza como pagamento antecipado, pois já fluía o prazo do art. 173, I, do CTN.

O entendimento aqui esposado não enseja conclusão diversa da veiculada na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2003, *in verbis*:

11. Observa-se, assim, à luz do disposto nos itens 9 e 10, que no caso de pagamento do ITR efetuado após o vencimento, a contagem do prazo decadencial terá início:

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

11.2 - 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.

No caso dos autos, a Declaração do ITR Exercício 2006 foi entregue em 28/09/2006 (e-fls. 03 e 45) e os pagamentos efetuados em 07/11/2007 (e-fls. 90/93). Note-se que o recorrente declarou tempestivamente, mas pagou parcialmente quando já estava a fluir o prazo do art. 173, I, do CTN.

Logo, não resta caracterizada a antecipação de pagamento, eis que o recolhimento em atraso se operou em 07/11/2007, ou seja, após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (isto é, após 01/01/2007), a atrair o art. 173, I, do CTN. Entendimento diverso significaria atribuir ao contribuinte o poder de modificar o prazo decadencial já em curso.

O entendimento em questão já foi adotado por esta Turma, sendo por qualidade no julgamento de 03 de março de 2020 e por maioria em julgamento de 07 de agosto de 2020, transcrevo as ementas pertinentes:

DECADÊNCIA. PAGAMENTO REALIZADO NO ANO SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO.

Quando do recolhimento em atraso pelo contribuinte, efetuado no ano subsequente ao vencimento da obrigação tributária, não se considera antecipação de pagamento para efeito do termo inicial de contagem do prazo decadencial na data da ocorrência do fato gerador. Nessa situação, o prazo de cinco anos para o lançamento de ofício é contado na forma da regra geral prevista no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Acórdão n.º 2401-007.539, de 03 de março de 2020

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. OBRIGATORIEDADE.

Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o dies a quo do prazo quinquenal de decadência rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN. Considera-se pagamento antecipado aquele efetuado antes do início da fluência do art. 173, I, do CTN, vez que inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário.

Acórdão n.º 2401-007.983, de 07 de agosto de 2020

Considerando que não houve pagamento antecipado, que a Notificação de Lançamento se refere ao imposto do exercício de 2006 e que sua ciência se demonstra inequívoca quando do protocolo da impugnação em 03/11/2011 (e-fls. 35), afasto a prejudicial de decadência.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e AFASTAR A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a decadência do crédito tributário**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Inicialmente, a contribuinte requer o reconhecimento da decadência do ITR de 2006, sob a alegação de que houve pagamento parcial, devendo ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Pois bem!

Conforme relatado, o caso em questão discute lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2006, e que, nos termos do art. 1º da Lei n.º 9.393/96, trata-se de tributo de apuração anual, cujo fato gerador é 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**.

A teor do disposto nos arts. 142 da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, “independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei n.º 9.393/96). É ver a redação do referido dispositivo legal:

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. (...)

Consoante predica o § 4º, do art. 150, do CTN, a Fazenda dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, **contados da data do fato gerador, para realizar o controle da atividade praticada pelo sujeito passivo**, verificando se o pagamento antecipado foi ou não suficiente para o cumprimento da obrigação tributária.

A ausência de manifestação do Fisco no decurso do prazo implica na **homologação tácita** das atividades do contribuinte relativamente à antecipação do imposto, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação (§ 4º, do art. 150, do CTN).

Apenas nessas hipóteses, ou seja, em que o lançamento de ofício decorrente da não homologação dos procedimentos adotados pelo contribuinte constatar dolo, fraude ou simulação, é que o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, se desloca para o artigo 173, I, não havendo que se dizer que o referido prazo pode ser aplicado aos lançamentos por homologação em que não tenha ocorrido pagamento. O simples inadimplemento do tributo não constitui prova de dolo, fraude ou simulação para fins de atrair a incidência do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Decerto, não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas sim o dever legal de o contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido.

Entendimento em sentido contrário não se compatibiliza com o ordenamento vigente, pois retira a força normativa da regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, condicionando sua aplicação à existência de pagamento *stricto sensu* (e do valor que o Fisco entende devido), exigência essa, sem respaldo legal.

Nesse mesmo sentido, o entendimento de José Souto Maior Borges¹:

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpra a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação do pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, parágrafo 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese possível, até em consequência de desconhecimento do concreto estado das coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. Por outro lado, em impostos como o IPI e o ICMS, sujeitos a conta corrente fiscal, pode o crédito, em certo período, superar o débito, e, nada obstante, deverá o obrigado apresentar ao Fisco uma guia 'negativa' para fim de controle. E essa atividade deverá ser objeto de homologação. Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

Também não discrepa o entendimento de Paulo de Barros Carvalho²:

[...] o prazo decadencial prescrito pelo art. 150, § 4º, aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, isto é, àqueles em que a legislação "atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

¹ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 397

² CARVALHO, Paulo de Barros. Decadência no Direito Tributário. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.) **Decadência e prescrição em Direito Tributário**. 2ª ed. São Paulo: MP Editora, 2010, p. 84.

administrativa". Em tal caso, ainda que o contribuinte deixe de antecipar o pagamento, o lapso temporal tem início na data da ocorrência do fato gerador.

O lançamento por homologação não tem por pressuposto a realização do pagamento, mas o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. [...].

Afora posicionamento pessoal e a despeito do posicionamento acima vesgartado, reconheço que o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se:

a) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte;

b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Conforme depreende-se da ementa, senão vejamos:

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 imponible, 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.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de ITR, referente ao exercício de 2009, verifico que as três condições legais aclaradas pela jurisprudência do STJ para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, na contagem do lustro decadencial, **foram clara e plenamente atendidas no caso concreto**, quais sejam: (a) O caso trata de ITR, tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, do CTN); (b) O contribuinte recolheu o ITR que entendia devido, conforme fl. 72; e (c) A ocorrência de dolo, fraude ou simulação não foi sequer alegada pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova ou indício de condutas dessa natureza.

Não se pode confundir recolhimento a menor do imposto com falta de recolhimento. **O pagamento antecipado de saldo devedor – condição para aplicação do art. 150, § 4º, foi realizado**, não se podendo alegar que não haveria o que o Fisco homologar. Isto porque, repiso, não é o pagamento que é objeto de homologação.

Dessa forma, o fato gerador do ITR, exercício 2006, ocorreu em 01/01/2006, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2010 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita.

Assim, tendo em vista que o contribuinte autuado teve ciência da Notificação de Lançamento apenas em 05/10/2011 (fls. 32), não restam dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento já havia decaído.

A propósito, não cabe relativizar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, conforme pretendido pela DRJ, eis que não há previsão para a adoção do prazo estipulado no art. 173, I, do CTN, nas hipóteses em que o pagamento ocorre após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ademais, percebo que o pagamento, ainda que realizado após o exercício seguinte, foi acrescido da multa e dos juros, conforme atesta a própria decisão de piso, o que, a meu ver, impõe a necessária aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e o reconhecimento da decadência do presente crédito tributário.

Neste diapasão, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário em questão, tornando-se desnecessária a apreciação de qualquer questão de mérito, inclusive nesta instância recursal.

Por todo o exposto, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO** para reconhecer a decadência do crédito tributário, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira