



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11040.720068/2008-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-003.740 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 7 de outubro de 2014
Matéria ITR
Recorrente MANUEL FERREIRA SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. O imposto sobre a propriedade territorial rural é, a partir do ano-calendário 1997, tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, quando há antecipação de pagamento, contados do fato gerador, que ocorre em 01 de janeiro de cada ano-calendário.

No presente caso, houve pagamento do ITR do exercício de 2003, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para acatar a decadência. Vencidos os Conselheiros Marcio Henrique Sales Parada e Marcelo Vasconcelos de Almeida (Relator) que negavam provimento ao recurso. Designado Redator do voto vencedor o Conselheiro Carlos César Quadros

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araujo Rodrigues Torres, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 10.381,02, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 3 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o sujeito passivo apresentou Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o que determinou a alteração, no Documento de Informação e Apuração do ITR, do valor da terra nua, tomando-se como base os valores informados no laudo apresentado.

O contribuinte apresentou a impugnação de fl. 37, que foi julgada improcedente por meio do acórdão de fls. 53/56, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

ITR Exercício: 2003

Erro de Fato

O lançamento efetuado somente poderá ser revisto se devidamente comprovado com documentos hábeis e idôneos erro no preenchimento da declaração apresentada.

Valor da Terra Nua - VTN.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/02/2012 (fl. 62), o Interessado interpôs, em 15/03/2012, o recurso de fl. 60. Na peça recursal alega a decadência do direito de o Fisco constituir o presente crédito tributário e requer o cancelamento do respectivo débito.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital, que difere da numeração de folhas do processo físico.

O contribuinte alega que à época em que o lançamento se completou, em dezembro de 2008, o direito de o Fisco constituir o crédito tributário já havia sido atingido pela decadência.

Já decidiu o STJ, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 973.733), que nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

a) existindo pagamento do tributo por parte do contribuinte até a data do vencimento, o prazo para que o Fisco efetue lançamento de ofício, por entender insuficiente o recolhimento efetuado, é de cinco anos contados da data do fato gerador (CTN, artigo 150, § 4).

b) inexistindo pagamento até a data do vencimento, aplica-se a regra geral (CTN, artigo 173, I), ou seja, o prazo é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, o débito refere-se ao imposto sobre a propriedade territorial rural, tributo sujeito a lançamento por homologação. O “Demonstrativo de Apuração do ITR” de 2003, à fl. 5, revela que a Autoridade lançadora excluiu do imposto apurado o valor do imposto que já havia sido recolhido pelo Recorrente, o que, a princípio, me levaria a aplicar a regra do § 4º do art. 150 do CTN, cujo termo *a quo* é a data da ocorrência do fato gerador (01/01/2003). Nesse sentido, o seguinte precedente de minha lavra: Acórdão nº 2801-003.433, de 20 de fevereiro de 2014.

Observo, todavia, que este processo contém uma particularidade. É que a Autoridade lançadora fez constar da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 3, que o recolhimento efetuado pelo contribuinte ocorreu em 05/12/2005, em face da apresentação da declaração retificadora de fls. 7/10, que foi recepcionada na RFB em 01/12/2005 (data da recepção à fl. 10).

Ora, é sabido que na seara tributária a decadência, ao contrário da prescrição, não se interrompe (exceto no caso do art. 173, II, que versa a hipótese de anulação do lançamento por vício formal), tampouco é suspensa. Significa dizer que não tendo havido o pagamento do tributo até a data do vencimento, no ano de 2003, o início do lapso decadencial se iniciou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2004).

Em outras palavras: como não houve recolhimento em época oportuna, vale dizer, antes da data do vencimento da obrigação (31/09/2003), o termo *a quo* do prazo decadencial ocorreu em 01/01/2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado) e o termo final em 01/01/2009 (cinco anos depois), haja vista que o recolhimento efetuado após o início do prazo, em 05/12/2005, não tem o condão de suspendê-lo ou interrompê-lo.

Nesse contexto, em que o lançamento se completou em dezembro de 2008, antes do termo final do prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência do direito de o Fisco constituir o presente crédito tributário.

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Redator Designado.

Apesar do brilhante voto do Conselheiro Relator, peço permissão para discordar do seu entendimento quanto à questão da apuração da decadência.

Ao contrário do ilustre Relator, entendo que há nos autos elementos que permitem concluir que houve efetivo pagamento antecipado do imposto declarado relativo ao ano base de 2003.

Visando esclarecer qual documento foi utilizado para chegar-se à conclusão de que houve o efetivo pagamento do imposto declarado aponto o “Demonstrativo de Apuração do ITR” de 2003, à fl. 5, que revela que a Autoridade lançadora excluiu do imposto apurado o valor do imposto que já havia sido recolhido pelo Recorrente.

Seguindo, quando do Enquadramento Legal feito pela Fazenda, em momento algum foi apontada a falta de recolhimento do tributo. Fator este que também leva a concluir que houve o pagamento do imposto declarado pelo contribuinte

Considero, então, que os valores lançados foram objeto de recolhimento pelo Contribuinte, ainda que parcial e ou incompleto, mas o fato é que o Recorrente de alguma forma antecipou, nesta rubrica, o ITR que entendeu devido no ano base de 2003.

Constatado que houve pagamento antecipado de ITR no ano base 2006, passo a analisar a ocorrência da decadência.

Como se verifica nos autos, trata o caso de lançamento de ITR relativo ao ano calendário 2003; portanto, com fato gerador em 01/01/2003.

Por seu turno, o ITR obedece, desde 1997, ao comando do lançamento por homologação, disciplinado pelo Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional; que reza:

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 autoridade administrativa, opera-se pelo ato em 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 este 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.

Verifica-se, ainda, quanto à esse tema (decadência), que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já firmou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, somente deve ser aplicada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Transcreve-se, a seguir, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo Relator o Ministro Luiz Fux:

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 incorre, 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).

(...)

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

(destaques do original)

Observa-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada por este Colegiado, em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante do exposto, conclui-se que o prazo decadencial do ITR deve ser contado da seguinte forma: (I) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN; (II) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, deve-se aplicar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Destaco que o chamado "pagamento antecipado", do lançamento por homologação, como o *caput* do art. 150 do CTN revela, é aquele efetuado sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, o termo "antecipado" previsto no *caput* e no § 1.º significa que o pagamento deve ser feito antes de o fisco efetuar o lançamento, ou sem aguardar que este seja realizado (AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 8. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 352).

Não é antecipado em relação ao vencimento, que, se não observado, implicará mora do sujeito passivo, e as conseqüências pertinentes, como multa, juros, correção monetária etc.

Como nos ensina o Douro Hugo de Brito Machado; *in verbis*:

“Diz o §1º do art. 150 do Código Tributário Nacional, que o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos estabelecidos na cabeça do artigo, vale dizer, o pagamento dos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de fazer o pagamento antes de qualquer manifestação da autoridade administrativa, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Entenda-se, sob condição resolutória da ulterior homologação da atividade de apuração do tributo, realizada pelo sujeito passivo, pois no dispositivo legal em tela foi dado o nome de lançamento a essa atividade de apuração.

[...]

Diz-se que o pagamento é antecipado precisamente porque se realiza antes do lançamento. Não pode, portanto, simplesmente extinguir no crédito tributário porque este ainda não existe juridicamente. Daí por que o Código diz que ele extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação, pois é essa homologação que faz existente, no plano jurídico, o crédito tributário.”(Hugo de Brito Machado, Comentários ao Código Tributário Nacional – volume III, Atlas, São Paulo, 2005, p.179 e 180)

No caso em exame, como houve pagamento antecipado, e como não há indicação de fraude, dolo, ou simulação, o lançamento relativo ao ano calendário de 2003 poderia ser realizado até 01 de janeiro de 2008.

Tendo sido notificado o contribuinte em 09/12/2008 (folha 36 dos autos), o foi após o período de direito da Fazenda Nacional.

Isto posto, decaído estava o direito da Fazenda Nacional lançar o crédito tributário relativo ao ano calendário 2003.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento ao recurso, para acatar a decadência.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

Processo nº 11040.720068/2008-14
Acórdão n.º **2801-003.740**

S2-TE01
Fl. 71

CÓPIA