



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13116.000261/2004-14
Recurso nº 340.586 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.719 – 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AGROPECUÁRIA VALE DO ARAGUAIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. AUTUAÇÃO SUBSTITUTIVA. ALTERAÇÃO CRITÉRIO JURÍDICO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO. AGRAVAMENTO. NOVO LANÇAMENTO. NÃO APLICAÇÃO ARTIGO 173, II, CTN. Conforme precedentes deste Colegiado, a lavratura de notificação/autuação fiscal substitutiva de outra declarada nula deve guardar estrita consonância com os critérios de apuração do crédito tributário adotados no lançamento primitivo, saneando tão somente o vício formal insanável que o maculou, sob pena de caracterização de nova autuação, afastando de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, sobretudo quando ensejar o agravamento da exigência inicialmente lançada, o que se vislumbra na hipótese dos autos.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 14/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente substituto), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Declarou-se impedido o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka (conselheiro convocado).

Relatório

AGROPECUÁRIA VALE DO ARAGUAIA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 29/03/2004, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 1997, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Piratininga” localizado no município de São Miguel do Araguaia/GO, cadastrado na RFB sob o nº 3210473-1, conforme peça inaugural do feito, às fls. 37/42, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso de ofício a então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF, Acórdão nº 03-19.975/2007, às fls. 106/114, que julgou improcedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, em 21/05/2009, por unanimidade de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DA AUTORIDADE FAZENDÁRIA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3201-00.144, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

ITR - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO SUBSTITUTO - INOVAÇÃO E AGRAVAMENTO - APLICABILIDADE DO ART. 173, INCISO II DO CTN - IMPOSSIBILIDADE. O lançamento que visa substituir outro lançamento anulado por vício formal e implicar em nova exigência e conseqüente agravamento de matéria tributável, constitui novo lançamento, ao qual não se aplica o prazo decadencial do art. 173, inciso II do CTN.

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.

RECURSO DE OFICIO NEGADO.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 136/140, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 105-13.033, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovadas a divergência arguida.

Sustenta que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, uma vez impor que o lançamento substitutivo, quando ensejar a cobrança de imposto suplementar ao que fora exigido no lançamento primitivo, somente será considerado inválido em relação a esse acréscimo, mantendo-se, porém, a parte coincidente, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Dessa forma, pretende seja mantida a autuação em relação às áreas de utilização limitada, as quais já haviam sido glosadas no lançamento substituído.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre então Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito da mesma matéria, conforme Despacho nº 2100- /2009, às fls. 144/145.

Instada se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, ao contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 170/172, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conhecimento do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Antes mesmo de contemplar as razões recursais, mister se faz delimitar precisamente a matéria objeto da presente demanda, com breve resumo dos atos processuais praticados, de maneira a facilitar o deslinde da controvérsia.

Como se observa dos autos, especialmente da decisão de primeira instância, às fls. 106/114, em que pese não constar da “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*”, às fls. 39/40, trata-se de autuação fiscal lavrada em substituição de outra declarada nula por vício formal, pelo Acórdão DRJ/BSA nº 06.070/2003, exarado nos autos do processo nº 13116.000606/2001-89.

Mais precisamente, extrai-se do Acórdão inaugural que a nulidade do lançamento primitivo fora *declarada com base na preliminar argüida na impugnação apresentada para questionar o crédito tributário exigido naquele processo, por falha na descrição dos fatos e respectivos enquadramentos legais das matérias tributadas, no que diz respeito às irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, que deram origem ao auto de infração lavrado naquela oportunidade, por constar registrado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento (s) Legal (is)” apenas “Falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, apurado conforme ...”*.

Por sua vez, no presente lançamento, explicita o julgador de primeira instância que, *após ter sido exigido apenas à apresentação de “Laudo Técnico” emitido por Engenheiro Agrônomo/Florestal (conforme se pressupôs naquele Acórdão), a autoridade fiscal se contentou em glosar parcialmente as áreas declaradas como utilização limitada (reduzidas de 27.465,4 ha para 10.253,5 há), apurando-se um imposto suplementar no valor de apenas R\$ 13.577,46.”*

Diante de tais fatos, os julgadores de primeira instância, unanimemente, entenderam por bem julgar improcedente o lançamento, reconhecendo a decadência total da exigência fiscal, nos seguintes termos:

“[...] Apesar de a autoridade fiscal dispor de um prazo de 05 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, a contar da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa (art. 173, inciso II, do CTN), a mesma deveria se limitar a melhorar a descrição dos fatos, além de capitular a infração então apurada em consonância com a legislação de regência da matéria, observando-se os mesmos critérios jurídicos adotados por ocasião do primeiro lançamento.

Enfim, não poderia a autoridade fiscal se valer desse prazo especial de decadência para submeter a DITR/1997 apresentada pelo Contribuinte a uma nova ação fiscal.

estendendo-se a exigência de comprovação a quase todos os dados dessa declaração, além de adotar outro critério para comprovação das áreas ambientais do imóvel, ao se a exigir o Ato Declaratório Ambiental, não solicitado anteriormente, resultando na glosa integral das áreas de preservação permanente (não glosadas anteriormente) de utilização limitada (glosadas apenas parcialmente no auto de infração anteriormente lavrado) e na glosa parcial da área utilizada para pastagens declarada (não glosada anteriormente), com apuração de um imposto suplementar superior ao apurado no lançamento primitivo, sendo o seu valor alterado de R\$ 13.577,46 para R\$ 1.465.262,89.

Assim, tendo ocorrido inovação e agravamento da exigência, não cabe ser considerado, para efeito de contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 173, item II, da Lei nº 5.172/66 – CTN, mas sim o prazo de 05 (cinco) anos, a contar da data do fato gerador do imposto, no caso, 1º/01/1997, nos termos do art. 150, § 4º do mesmo CTN, [...]” (grifamos)

Interposto Recurso de Ofício, com arrimo no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72, c/c a Portaria MF nº 375, de 2001, a Egrégia Câmara recorrida, à sua unanimidade, manteve a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Irresignada, pretende a Procuradoria da Fazenda Nacional a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 105-13.033, ora adotado como paradigma, impõe que o lançamento substitutivo, quando ensejar a cobrança de imposto suplementar ao que fora exigido no lançamento primitivo, somente será considerado inválido em relação a esse acréscimo, mantendo-se, porém, a parte coincidente, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Na esteira desse raciocínio, pretende a recorrente seja mantida a autuação em relação à parte da área de utilização limitada, a qual já havia sido glosada no lançamento substituído.

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o pleito da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a propósito do tema, encontrando guarida na farta e mansa jurisprudência administrativa e judicial, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, especialmente do *decisum* de primeira instância, corroborado pelo Acórdão recorrido, inobstante pretender substituir a autuação inaugural, no presente caso, a autoridade lançadora adotou critérios de apuração do crédito tributário diversos do levado a efeito no primeiro lançamento, com a conseqüente exigência fiscal bem superior à constante do Auto de Infração primitivo. Tal fato, aliás, encontra-se robustamente demonstrado e comprovado nestes autos, razão pela qual não adentraremos à referida questão, passando a contemplar exclusivamente o direito confrontado.

Essa constatação é de suma importância ao julgamento da presente autuação, por demonstrar que os dois Autos de Infração, em que pese pretender (de início) adotar os mesmos fatos geradores, partiram de premissas diferentes para se constituir o crédito tributário, caracterizando-os, portanto, como lançamentos distintos, com bases e critérios divergentes.

Trata-se, pois, de um novo lançamento, com inéditos fatos e critérios de apuração do débito, o que, a toda evidência, afasta de plano a aplicação do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

A propósito da matéria, dissertou com muita propriedade o ilustre Conselheiro Caio Marcos Cândido, nos autos do processo administrativo fiscal nº 10410.000557/00-91, de onde peço vênua para transcrever a ementa e excerto do voto, *in verbis*:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1992*

*Ementa: **LANÇAMENTO NULO POR VÍCIO FORMAL – NOVO LANÇAMENTO – para que a regra decadencial, nos tributos lançados por homologação, se desloque para a do inciso II do artigo 173, o lançamento efetuado em consequência da declaração de nulidade por vício formal do primeiro deve com este coincidir materialmente, não podendo inová-lo.** IRPJ – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 5 ANOS – o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário nos lançamentos por homologação se extingue em cinco anos a contar da data do fato gerador. À Contribuição para o PIS, por esta não se enquadrar no conceito de contribuição para a seguridade social, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º.*

[...]

VOTO

[...]

Ocorre que anteriormente à discussão do mérito da questão, arguo de ofício, por ser matéria de direito público, a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário pelo decurso do lapso temporal legalmente estabelecido para tanto.

A matéria tributada no presente lançamento foi objeto de lançamento anterior que tramitou nos autos do processo administrativo fiscal nº 10410.000558/96-04, encerrado com a decisão da Delegacia de Julgamento em Recife nº 230/1998 (fls. 65), pela qual foram declarados nulos aqueles lançamentos, com base na existência de vícios formais na notificação de lançamento que o teria constituído.

Os vícios formais apontados decorrem da ausência dos requisitos previstos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972.

A autoridade tributária do domicílio fiscal do sujeito passivo efetuou o novo lançamento por entender que a regra decadencial teria restado deslocado para a contida no inciso II do artigo 173 do CTN, possibilitando, ainda, a

lavratura de novo lançamento com base naqueles fatos geradores.

[...]

Não resta dúvida de que o primeiro lançamento foi anulado por conter vício formal e que, sendo assim, a regra decadencial se deslocou para a estabelecida no inciso II do artigo 173 do CTN.

No caso presente, a decisão que anulou o primeiro lançamento se deu em 22 de abril de 1998, tendo sido dada ciência ao sujeito passivo do segundo lançamento em 03 de março de 2000, portanto dentro do prazo estabelecido no citado inciso II.

Ocorre que o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o primeiro lançamento. Faz-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento tornado nulo por vício formal, sem que se comprometa a aplicação da regra do inciso II do 173, do CTN.

Os principais requisitos dos dois lançamentos devem manter-se inalterados: a descrição dos fatos, a capitulação legal e o quantum exigido.

No caso dos autos não há coincidência entre o primeiro lançamento, tornado nulo, e o novo lançamento, ora vergastado.

Da análise do demonstrativo de fls. 43 (do processo apensado ao principal) que deu descreve o primeiro lançamento, vemos que a existência se deu apenas com base em alteração do anexo 07, quadro 04, linha 17 do mês de janeiro de 1992 e do anexo 07, quadro 03 linha 11 do mês de novembro de 1992, respectivamente nos valores de 11.689,51 UFIR e Cr\$ 145.670.717,00.

Comparando-se com os dados do demonstrativo de fls. 04 (do processo principal) vê-se que as exigências tiveram base nos meses de janeiro de maio e julho de 1992, e que mesmo no mês de janeiro o valor é diferente daquele exigido no primeiro lançamento.

Como não se trata de lançamento efetuado apenas com vista a corrigir erros formais, o presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento referente aos fatos geradores do ano-calendário de 1992, cuja ciência do contribuinte só foi realizada em 03 de março de 2000.

[...]

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da

ocorrência do fato gerador do tributo, o que no presente caso não se deu.

Pelo exposto, DECLARO de ofício a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo legalmente estabelecido para tanto. [...]” (1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 145.939 – Acórdão nº 101-95.776, Sessão de 22/09/2006 – unânime) (grifamos)

Outro não foi o entendimento levado a efeito pela 2ª Câmara do 1º Conselho que, ao tratar do tema, assim se pronunciou:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO — VICIO MATERIAL — DECADÊNCIA — ARTIGO 150, § 40 DO CTN - É de natureza material o vício de nulidade do lançamento que não atende aos requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN, sendo inaplicável ao novo lançamento a regra do artigo 173, inciso II, cabível apenas nos casos de vício meramente formal. IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150 § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

Preliminar acolhida.” (2º Câmara do 1º Conselho – Processo nº 10805.001554/2001-10 – Recurso nº 140.463 – Acórdão nº 102-47.084, Sessão de 13/09/2005) (grifamos)

É exatamente o que se vislumbra no caso *sub examine*, onde a autoridade lançadora ao promover o novo lançamento em substituição do Auto de Infração primitivo, declarado nulo por vício insanável, **alterou os critérios jurídicos de apuração do crédito tributário**, como acima circunstanciadamente demonstrado, se caracterizando, assim, como uma verdadeira **nova autuação**, rechaçando o permissivo legal constante do artigo 173, inciso II, do Código Tributário.

Dessa forma, caracterizado o Auto de Infração sob análise como um novo lançamento escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CAR, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 13116.000261/2004-14
Acórdão nº **9202-01.719**

CSRF-T2
Fl. 5
