



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

Processo nº 13629.720589/2017-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.913 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente MINERAÇÕES BRASILEIRAS REUNIDAS S.A MBR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Data do fato gerador: 01/01/2012

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 unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada em substituição ao conselheiro Paulo Sergio da Silva), Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, e Renata Toratti Cassini. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Sérgio da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício formalizado em relação à recorrente para fins de exigência do Imposto Territorial Rural (ITR) relativo ao exercício de 2012 incidente sobre imóvel rural denominado “Gandarela e Outras”, cadastrado na RFB sob o nº 1.322.455-7, com área total declarada de 6.553,7 ha, localizado no Município de Santa Bárbara/MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2012 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 06111/00011/2017. Relata a autoridade fiscal que após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da área de preservação permanente e da área declarada como coberta por florestas nativas mediante a apresentação do correspondente Ato Declaratório Ambiental. Também não comprovou o Valor da Terra Nua declarado por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT.

Desse modo, considerando sub-avaliado o VTN declarado, de **R\$ 940,24/ha**, e diante da falta de sua comprovação pela recorrente, a autoridade fiscal procedeu ao seu arbitramento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, com base nas informações constantes do SIPT, e no VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2012, qual seja **R\$ 5.000,00/ha**. O valor do VTN do imóvel, então, passou de R\$ 6.162.050,89 para **R\$ 32.768.500,00**.

Notificado do lançamento aos 20/06/2017 (fls. 15), a recorrente apresentou impugnação tempestivamente aos 20/07/2017 (fls.18), alegando, em breve síntese:

- decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, por se tratar o ITR de tributo sujeito a lançamento por homologação;

- contesta a glosa da área de preservação permanente, alegando que, por decorrer de expressa previsão legal, a existência dessas áreas é presumida para efeitos de ITR e não depende de apresentação de Ato Declaratório Ambiental;

- ressalta que, embora esse documento não seja necessário, em absoluta boa-fé, procede à juntada aos autos de Laudo Técnico e de ADA's relativos aos anos de 2003 e 2007 que comprovam a existência das área em questão;

- contesta a glosa da área coberta por florestas nativas com fundamento no art. 17-O da Lei nº 6.938/81, uma vez que o dispositivo dispõe sobre a taxa de vistoria devida

ao IBAMA somente nos casos em que o proprietário rural se beneficiar de redução do ITR com base em Ato Declaratório Ambiental (ADA), e nem mesmo o art. 10 da Lei nº 9.393/96 condiciona a exclusão desta área a apresentação de qualquer documento prévio pelo contribuinte;

- alega, ainda, que a área coberta por florestas nativas está abrangida por Ato declaratório de interesse ecológico, denominada APA SUL, que foi constituída por ato do Poder Executivo, qual seja Decreto Estadual/MG nº 35.624, de 08.06.1994, que tem por finalidade a proteção de ecossistemas, do que também decorre a isenção do imposto;

- que a partir da edição desse Decreto, o imóvel passou a sofrer diversas restrições para a preservação dos ecossistemas, conforme disciplina seu art. 2º; logo, a área da APA SUL RMBH se enquadra na alínea “b” do inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393/96;

- que o CARF, em casos análogos, reconheceu que a simples inclusão de imóvel em área reconhecida por Decreto como de interesse ecológico é suficiente para afastar a exigência do ITR;

- contesta o arbitramento do VTN porque a Notificação de Lançamento carece de documento essencial, uma vez que não foi acompanhado da tela do sistema SIPT ou de documento que permita analisar a correção dos valores considerados;

- apresenta Laudo de Avaliação, elaborado por Engenheiro devidamente habilitado e no qual consta que o VTN do imóvel, pela média dos preços, é R\$4.691,89/ha e não R\$ 5.000,00/ha, pelo que aquele valor deverá ser considerado;

- menciona a existência de precedentes favoráveis no CARF que afastam a cobrança de ITR sobre as áreas de preservação permanente e a área de utilização limitada do imóvel;

- subsidiariamente, alega a não-incidência de ITR sobre as áreas de mineração, pois além de o imóvel possuir quase toda a sua totalidade situada dentro da Região APA SUL, ele possui a quase integralidade da sua área destinada à exploração mineral, motivo pelo qual, também por esta razão, não pode compor a base de cálculo do imposto;

- argumenta que a norma que configura a base de cálculo do ITR e regula o respectivo lançamento do tributo é o DL nº 57/66, que sobreviveu à Constituição de 1988 e, tal qual o CTN, foi recepcionado com status de lei complementar. Portanto, trata-se de norma hierarquicamente superior à Lei nº 9.393/96. Assim, por essa razão, o DL nº 57/66 prevalece sobre a Lei nº 9.393/96 e, também, em razão do critério da especialidade, prevalece sobre ela, que é uma lei ampla e genérica;

- alega, ademais, que não há dúvidas da incompatibilidade entre a atividade de exploração mineral e o desenvolvimento de atividades agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal e, nesse contexto, entende que o art. 8º do DL nº 57/66 é inteiramente aplicável à área, que deve ser considerada inaproveitável para fins de ITR e, assim, excluída da base de cálculo do tributo;

- afirma, por fim, que seja pela validade da declaração das áreas de preservação permanente e coberta por florestas nativas/de interesse ecológico, seja pela

destinação do imóvel à mineração, o lançamento do ITR é insubsistente, pelo que requer seja julgada procedente a impugnação, extinguindo-se o crédito tributário.

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício: 2012

DA 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 Código Tributário Nacional (CTN), para efeito de contagem do prazo decadencial. O crédito tributário constituído no prazo quinquenal legalmente previsto, por meio da ciência da Notificação de Lançamento pelo sujeito passivo, na qualidade de contribuinte do imposto, ilide a decadência.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DA OBRIGATORIEDADE DO ADA ANUAL

A apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do ITR, passando a ser uma exclusão da área tributável condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei nº 10.165/2000, que alterou o conteúdo do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981. A partir de 2007 o IBAMA exige a apresentação do ADA anualmente.

*DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COBERTA
POR FLORESTAS NATIVAS E DE INTERESSE ECOLÓGICO*

As áreas de preservação permanente, coberta por florestas nativas e de interesse ecológico, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da apresentação do Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo as áreas do imóvel que são de interesse ecológico.

DA ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA)

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

DA ÁREA DESTINADA À MINERAÇÃO

Por ausência de disposição legal, as áreas destinadas à mineração não podem ser excluídas de tributação, a não ser que seja comprovado nos autos a existência de Ato específico do órgão ambiental federal ou estadual reconhecendo tais áreas como de interesse ambiental, por serem comprovadamente impréstáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, além de comprovada a exigência relativa ao ADA.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, quando o Laudo de Avaliação estiver desacompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, mesmo que elaborado por profissional habilitado, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada dessa decisão aos 25/09/17 (fls. 275), a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivamente (fls. 277), reiterando os argumentos constantes de sua impugnação. Requereu, ainda, a juntada de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART (fls. 324/327) correlata ao Laudo já apresentado por ocasião da impugnação, que tem por objeto a avaliação do VTN do imóvel, e de Ato Declaratório Ambiental relativo ao ano de 2012 (fls. 322).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

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

Preliminar - dos documentos trazidos juntamente com o recurso voluntário

Inicialmente, como parte da solução do litígio, peço vênia para me valer, como razões de decidir, de trechos do voto vencedor que prevaleceu no julgamento do **acórdão nº 1302002890**, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, julgado aos **14 de junho de 2018**, relativamente à preliminar de não conhecimento dos documentos trazidos no recurso voluntário, suscitada de ofício naquele caso pelo conselheiro relator:

Ousa-se discordar do ilustre relator no ponto em que entendeu pela impossibilidade de o contribuinte juntar documentos aos autos, após a apresentação da impugnação administrativa.

É que o processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

A possibilidade de o julgador requerer diligência, em busca da realidade dos fatos, está prevista expressamente no artigo 18 do Decreto 70.235/72. Confira-se:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A ilação do citado dispositivo do Decreto 70.235/72, que rege o processo administrativo, é de que deve a Administração Pública se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes.

Deve-se ressaltar, sobre o processo administrativo fiscal, que como mencionado, ele é delineado por diversos princípios, dentre os quais se destaca o da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, nos quais o julgador deve pautar suas decisões. É dever do julgador perseguir a realidade dos fatos.

Nesse sentido, são os ensinamentos do ilustre Professor James Marins:

A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalidade através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

(MARINS, James. *Direito Tributário brasileiro: (administrativo e judicial)*. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. pág. 178 e 179.)

Sobre o princípio da verdade material, também ensinam os ilustres professores Celso Antônio Bandeira de Mello e José dos Santos Carvalho Filho, respectivamente:

Princípio da verdade material. Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado (...).

(...)

O princípio da verdade material estriba-se na própria natureza da atividade administrativa. Assim, seu fundamento constitucional implícito radica-se na própria qualificação dos Poderes tripartidos, consagrada formalmente no art. 2º da Constituição, com suas inerências.

Deveras, se a Administração tem por finalidade alcançar verdadeiramente o interesse público fixado na lei, é óbvio que só poderá fazê-lo buscando a verdade material, ao invés de satisfazer-se com a verdade formal, já que esta, por definição, prescinde do ajuste substancial com aquilo que efetivamente é, razão porque seria insuficiente para proporcionar o encontro com o interesse público substantivo.

Demais disto, a previsão do art. 37, caput, que submete a Administração ao princípio da legalidade, também concorre para a fundamentação do princípio da verdade material no procedimento (...).

(BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 24. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2007. p. 489, 493 e 494).

(...)

Este Conselho, em reiteradas decisões, há muito se posiciona no sentido de que o processo administrativo, em especial o julgador, deve ter como norte a verdade material para solução da lide. Confira-se:

IRPJ. PREJUÍZO FISCAL. IRRF. RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ. PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL.

Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração. Recurso provido.

(Número do Recurso: 150652 Câmara: Quinta Câmara Número do Processo: 13877.000442/200269 – Recurso Voluntário: 28/02/2007)

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO.

Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.

Recurso Voluntário Provido.

(Número do Recurso: 157222 Primeira Câmara Número do Processo:10768.100409/200368 – Recurso Voluntário: 27/06/2008 Acórdão 10196829).

Assim, deve-se admitir a juntada de documentos, que, supostamente, confirmariam o direito creditório do contribuinte.

Nesse mesmo sentido, cito julgado recente deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo. (destacamos)

DEDUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PARA A PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.

As contribuições para a previdência privada do contribuinte são dedutíveis, desde que devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM SAÚDE. RECIBOS DE PAGAMENTO. REQUISITOS LEGAIS.

São dedutíveis as despesas com saúde pagas dentro do ano calendário. Comprovado que o gasto se refere ao contribuinte e seus dependentes as despesas glosadas devem ser restabelecidas em razão de ter havido a comprovação documental das deduções.

DEDUÇÃO A TÍTULO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. GLOSA DA DEDUÇÃO.

São dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda os valores pagos a título de pensão alimentícia quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e dentro dos parâmetros do normativo fiscal.

*Recurso Voluntário Provido Parcialmente.*¹

Por todo o exposto, voto por conhecer os documentos acostados aos autos pela recorrente quando da apresentação do Recurso Voluntário.

Preliminar de mérito - decadência

A recorrente alega decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º do CTN, uma vez que somente foi notificada do lançamento aos 20/06/2017, portanto, após cinco anos contados do fato gerador do tributo cobrado (01/01/2012, nos termos da Lei nº 9.393/96).

Entende que o fator determinante para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN 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 art. 150, § 4º do CTN. Entretanto, como no presente caso seu pagamento foi feito a destempo, o dispositivo em questão teria sido afastado pela aplicação do art. 173, I do CTN.

No entendimento da fiscalização, em princípio, o termo inicial da contagem do prazo da decadência, em se tratando de ITR do exercício de 2012, seria 01 de janeiro de 2012. No entanto, no caso ora tratado, o pagamento relativo ao ITR apurado ocorreu apenas aos **15/04/2013** (fls. 136 e 244), ou seja, após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (2012), nos termos do art. 173, I, do CTN.

Desse modo, neste caso, sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2012 ocorreu a 01/01/2012, 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 art. 173, I, do CTN), ou seja 01/01/2013, estendendo-se o direito da autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento feito ou constituir o crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2017.

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.

Em amparo à sua tese, cita os enunciados de súmula da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça de nºs 436 e 555, que dispõem o seguinte:

¹ 2201-003.357 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / 2ª Seção de Julgamento

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.”

Entende que se infere desses enunciados que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo na forma do art. 173, I do CTN é reservada às hipóteses em que não há declaração do débito. Assim, no seu entendimento, 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 art. 150, §4º do CTN, pelo que a contagem do prazo decadencial recairia no art. 173, I do CTN. Conclui, assim, que o fator relevante para atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, portanto, é a declaração do tributo apurado pelo contribuinte, o que entende ser corroborado pelo enunciado STJ 555.

Com relação a esse argumento, entendemos que não lhe assiste razão.

Com efeito, o art. 150, "caput", do CTN, 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*.

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.

Pois bem.

O principal precedente que ensejou a edição do enunciado STJ 436 foi o **REsp nº 1101728-SP**, julgado no procedimento dos recursos representativos de controvérsia do art. 543-C do CPC/73, 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 nº 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, consequências 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 art. 173, I, do CTN. Não se aplica o art. 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, I, do CTN, **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 CTN. Vejamos entendimento manifestado em um dos acórdãos que deram origem à edição do verbete nº 555²:

“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 complementar 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 art. 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."

² 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 tela extraída do sistema SIEF, juntada aos autos a fls. 244, e o DARF de fls. 136, **tendo havido pagamento do tributo**, ainda que feito a destempo, mas antes do início de qualquer procedimento fiscal a ele relacionado, com os consectários legais (multa e juros), aplica-se, ao caso, a regra do art.150, § 4º do CTN para a contagem do prazo decadencial para a extinção do direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC/73 (recurso representativo de controvérsia), **de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme determina o art. 62, § 2º do RICARF**, e também do enunciado de súmula STJ 555.

Nesse sentido, inúmeros são os julgados deste Conselho, dentre os quais citamos, apenas ilustrativamente, o **acórdão de nº 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 nº 973.733/SC.***

Desse modo, considerando que o fato gerador do ITR, no presente caso, ocorreu a 01/01/12, **o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extinguiu-se a 01/01/17**, e tendo a recorrente sido **notificada do lançamento apenas aos 13/02/17**, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário foi extinto pela decadência.

Processo nº 13629.720589/2017-87
Acórdão n.º **2402-006.913**

S2-C4T2
Fl. 343

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento** ao recurso voluntário para reconhecer a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, V do CTN, restando prejudicada a análise das demais questões suscitadas pelas partes, nos termos do NCPC 939.

(assinado digitalmente)
Renata Toratti Cassini