



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13629.720974/2017-24
ACÓRDÃO	9202-011.697 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	VALE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2012

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO ANTECIPADO APÓS O INÍCIO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO RECOLHIMENTO ANTECIPADO APÓS O INÍCIO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE. SUSPENSÃO E INTERRUPÇÃO. INOCORRÊNCIA. INC. I DO ART. 173 DO CTN.

Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento do crédito segue a regra do art. 173, I, do CTN. Entretanto, no caso de pagamento antecipado, mesmo que a menor, e não havendo dolo ou fraude, a regra legal aplicável para decadência é a do art. 150, § 4º, do CTN.

Ocorrido o pagamento após o início do exercício financeiro seguinte, não havendo suspensão nem interrupção do prazo decadencial, aplicável o disposto no inc. I do art. 173 do CTN para fins de configuração da causa extintiva do crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por VALE S.A. em face do acórdão nº 2401-011.471, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Segunda Seção de julgamento que, pelo voto de qualidade, afastou a prejudicial de decadência; e, no mérito, por maioria de votos, dado provimento parcial ao seu recurso voluntário para restabelecer a Área de Preservação Permanente – APP declarada de 43,2 ha.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2012

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento no prazo legalmente previsto, ausente dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador. O pagamento efetuado no ano seguinte ao de vencimento do imposto não é apto a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA. ÁREA UTILIZADA COM PASTAGEM. ERRO DE FATO.

A alegação de erro de fato na declaração de ITR e, por consequência, no lançamento de ofício dela decorrente, ao se declarar equivocadamente áreas de

preservação permanente, de reserva legal, coberta por floresta nativa e utilizada com pastagem, demanda prova hábil e idônea a demonstrar o preenchimento de todos os requisitos legais para a configuração dessas áreas, competindo ao impugnante provar o fato modificativo/impeditivo do lançamento.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL. SÚMULA CARF N° 122.

A averbação da Área de Reserva Legal - ARL na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do ADA junto ao IBAMA ou órgão conveniado. (f. 222)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, afastar a prejudicial de decadência. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a Área de Preservação Permanente – APP declarada de 43,2 ha. Vencidos, na prejudicial de decadência, os conselheiros Matheus Soares Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa e Guilherme Paes de Barros Geraldi. Vencido, no mérito, o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que negava provimento ao recurso. Quanto ao mérito, designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite. Julgamento realizado na vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão. (f. 223)

Cientificada, apresentou o recurso especial de divergência (f. 147/159) alegando, em apertadíssima síntese, dissídio na interpretação da legislação tributária com relação a dois temas:

a) Decadência – O pagamento, ainda que em atraso, caracteriza antecipação de pagamento capaz de atrair a regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN [*paradigma nº 2402-010.261*];

b) ADA protocolado após o fato gerador é suficiente para demonstrar existência das áreas de interesse ambiental declaradas [*paradigma nº 302-39.588*].

O despacho de admissibilidade, acostado às f. 301/307,

conclu[iu] que **restou demonstrada a divergência** de interpretação em relação à matéria **a) Decadência – O pagamento, ainda que em atraso, caracteriza antecipação de pagamento capaz de atrair a regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN** e que ***não restou demonstrada a divergência*** em relação à

matéria **b) ADA protocolado após o fato gerador é suficiente para demonstrar existência das áreas de interesse ambiental declaradas.**

Contrarrazões apresentadas (f. 316/325), pretendendo a manutenção da decisão recorrida, sob a alegação de que “o imposto apurado pelo contribuinte na sua DITR/2012, de R\$50,30, às fls. 5, foi pago apenas no ano de 2013, em 31/05/2013.” (f. 324) Aduz que, sendo assim,

[c]onsiderando que o pagamento do ITR/2012, cuja quota única ou 1ª parcela venceu em 30.09.2012, não foi realizado no ano de 2012, e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2012 ocorreu em 1º.01.2012, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, desloca-se 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, 1º.01.2013, estendendo-se o direito de a Autoridade Fiscal expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2017. (f. 324/325)

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte recorrente, os quais ofereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **regra decadencial a ser aplicada no caso de pagamento em atraso do ITR.**

Passemos, portanto, a averiguar estarmos (ou não) diante de situações que, a despeito de guardarem similitude fática, conferiram à legislação tributária interpretação díspar.

Conforme consta no acórdão paragonado,

[o] recorrente se insurge contra o entendimento da decisão recorrida de a intempestividade do pagamento da primeira quota do ITR deslocar a contagem do prazo decadencial para o previsto no art. 173, I, do CTN, na linha do entendimento veiculado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2003. Isso porque, no seu entender, o prazo aplicável seria o do art. 150, §4º, do CTN, **ainda que o recolhimento relativo ao imposto apurado na DITR do exercício de 2012 tenha sido efetuado apenas em 31/05/2013** (e-fls. 173).

(...)

No caso concreto, seja sob o enfoque da fundamentação do meu voto vencido no Acórdão de Recurso Voluntário nº 2401-009.710, de 9 de agosto de 2021, ou do voto condutor do Acórdão de Recurso Especial nº 9202-010.594, de 21 de dezembro de 2022, **o recolhimento do ITR do exercício 2012 foi efetuado em 31/05/2013, situação que atesta a constatação de o pagamento em tela não ser apto a atrair a incidência do art. 150, §4º, do CTN. Rejeita-se a prejudicial de decadência.** (sublinhas deste voto)

No paradigma de nº 2402-010.261, malgrado idêntica a situação, ultimada a contagem do transcurso do prazo decadencial quinquenal com base no disposto n. Confira-se, no que importa, o que ali consta:

No caso em tela, o lançado diz respeito ao **exercício de 2010**, tendo o prazo decadencial, pela regra do **art. 150, § 4º, do CTN**, se iniciado em 1º/1/10. Logo, uma vez que o Recorrente **efetuou o recolhimento do imposto em 24/6/13**, segundo demonstra a consulta de recolhimento de fl. 108, bem como a informação fiscal de fl. 109, tem-se que o crédito lançado restou atingido pela decadência, haja vista que a ciência do lançamento ocorreu somente em 22/4/15 (vide AR de fl. 52). – f. 283; sublinhas deste voto.

Em ambos os casos há recolhimento a destempo – isto é, em exercício(s) financeiros seguinte(s) à ocorrência do fato gerador –, tendo o acórdão paragonado aplicado a regra decadencial insculpida no inc. I do art. 173 do Digesto Tributário; ao passo que, no paradigma, computada a causa extintiva da obrigação com amparo no previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade, **conheço do recurso especial.**

II – DO MÉRITO

A temática ora devolvida não é nova para esta eg. Câmara, mesmo se considerada as substanciais transformações sofridas em sua composição.

Em sessão datada de 28 de novembro p.p, à unanimidade, entendido que

[p]ara fins de aplicação da regra decadencial, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, ocorrido dentro do exercício correspondente ao vencimento do tributo, ainda não iniciada a contagem do prazo de decadência pelo art. 173, I, do CTN, se ausente o recolhimento e a declaração. **Recolhimento efetuado após o início da contagem do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN, quando este não se interrompe, nem se suspende, não pode ser considerado como pagamento**

antecipado para fins de recontagem do lustro decadencial pela regra do art. 150, § 4º, do CTN.¹

Em suas razões, afirma que

diferentemente do que foi decidido no acórdão ora recorrido, o **Paradigma 01 (Acórdão nº 2402-010.261) aplicou corretamente o entendimento firmado pelo c. STJ no julgamento do Tema Repetitivo nº 163, bem como conferiu adequada interpretação quanto a aplicabilidade artigo 150, §4º, do CTN.** Sendo assim, concluiu, de modo acertado, que, na hipótese de pagamento antecipado – assim entendido como aquele efetuado pelo contribuinte em momento anterior à ciência do lançamento e sem indícios de dolo fraude ou simulação -, o direito da Fazenda lançar o tributo decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. (f. 257, sublinhas deste voto)

O Regimento Interno deste eg. Conselho prevê que

[a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF** – ex vi do art. 99.

Ou seja, há obrigatoriedade de que as conselheiras e os conselheiros se curvem aos entendimentos exarados pelos Tribunais Superiores, firmados nas sistemáticas enumeradas no art. 99 do RICARF. Evidentemente, tal vinculação somente existe se houver identidade entre a tese ali firmada e o que aqui se discute.

Transcrevo a ementa do Tema Repetitivo de nº 163 por bem aclarar o que decidido naqueles autos:

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

¹ **CARF.** Acórdão nº 9202-011.594, Cons. Leonam Rocha de Medeiros.

mesmo inócorre, 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 imponíveis 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 08/2008.²

A questão que pretendia fosse dirimida esta ligada ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário nos casos em que o sujeito passivo **não declara, nem efetua o pagamento antecipado** do tributo sujeito a lançamento por homologação.

Existem relevantes nuances fáticas nestes autos que discrepam do que abordado no Tema de nº 163 do STJ: (i) houve declaração; e, (ii) o recolhimento a menor do tributo ocorreu após o início da contagem do prazo decadencial na forma do inc. I do art. 173 do CTN. Último o recolhimento quando já ultrapassado o exercício financeiro seguinte à ocorrência do fato gerador, a decadência há de ser regida pelo inc. I do art. 173 do CTN. **Constatada a dessemelhança das controvérsias examinadas, inexistente a obrigação de aplicar o que decidido o repetitivo trazido à baila pela parte recorrente.**

Em verdade, tem col. Superior Tribunal de Justiça acachapante jurisprudência no sentido de que,

ressalvadas situações excepcionalíssimas e discutíveis se seriam suspensivas ou interruptivas verdadeiramente, como nos casos de “suspensão fática” ou do inciso II do art. 173 do CTN –, **o prazo decadencial não se suspende, nem se interrompe, na seara tributária.** O STJ já assentou, de longa data, mantendo no momento hodierno, tal entendimento, veja-se:

iniciado, o prazo de decadência não se suspende nem se interrompe.’ (STJ, REsp 1.143.534/PR, relator Ministro Ari Pargendler, Primeira Seção, DJe de 20/3/2013)”. (AgInt no REsp n. 1.427.073/MG, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 8/5/2023, DJe de 11/5/2023)

(...)

Além do mais, a jurisprudência do STJ é bem consolidada em estabelecer que:

a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN”

Diversos são os acórdãos do Colendo STJ que trazem esse texto em “aspas” (exemplos: AgInt no AREsp n. 2.382.228, AgInt no AgInt no AREsp n. 2.337.783, AgInt no AREsp n. 2.170.144, AgInt no AREsp n. 1.829.340, REsp n. 1.798.274).

Poderia se contra-arrazoar afirmando que o STJ traz o referido texto complementado pelo trecho **sublinhado**:

² STJ. REsp n. 973.733/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 12/8/2009, DJe de 18/9/2009.

a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no (prazo) referido no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada" (STJ, AgInt nos EDcl no REsp 1.893.596/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 07/03/2023)

Ocorre que, não se pode olvidar que a consolidação jurisprudencial do STJ entende que o prazo decadencial não se suspende, tampouco se interrompe (EREsp 1.143.534, AgInt no REsp n. 1.427.073).³

A princípio, o *dies a quo* da contagem do prazo da decadência, em se tratando de ITR do exercício de 2012, seria 1º de janeiro de 2012, com base na aplicação do §4º do art. 150 do CTN, ausente a ocorrência de fraude, dolo e simulação, ultimado o recolhimento, ainda que parcial. Inexistente qualquer antecipação no ano de 2012, teve início **em 1º de janeiro de 2013**, a contagem do prazo decadencial por força do **inc. I do art. 173 do CTN**. O recolhimento feito posteriormente – no caso em espeque, apenas em **maio de 2013** – ao início desse lastro temporal é inapto a atrair a aplicação do §4º do art. 150 do CTN, eis que iniciado a contagem, não há que se cogitar a interrupção ou a suspensão do prazo. **Deixo, por esses motivos, de acolher a pretensão recursal.**

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

³ *Idem.*