



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.720242/2008-78
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-000.961 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de janeiro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CAP ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com a informação solicitada, nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Tuma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-23.325 (fl. 471), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Autuada.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (fl. 2) com vistas a exigir débitos de ITR, exercício 2004, da qual a Contribuinte foi cientificada em 05/01/2009 (fl. 465), em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte:

- (i) não comprovação da área de preservação permanente;
- (ii) não comprovação da área reserva legal; e
- (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-000.961 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.720242/2008-78

Cientificado do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 410), a qual foi julgada procedente em parte pela DRJ, nos termos do Acórdão n.º 04-23.325 (fl. 471), conforme ementa abaixo reproduzida:

Inconstitucionalidade

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Área de Proteção Ambiental - APA

Legalmente, a Área de Proteção Ambiental - APA é uma área em geral extensa, com certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais, especialmente importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais. Por isso, a sua exploração tem especial controle pelos órgãos ambientais. Porém, o fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR, mas, somente as Áreas de Preservação Permanente - APP nela contidas, sejam as definidas pelo só efeito do Código Florestal ou assim declaradas por Ato do Poder Público em caráter específico para determinada área da propriedade e desde que cumpridas as demais exigências legais para tal exclusão tributária.

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Áreas Isentas - Comprovação Parcial

Se comprovada a regularização de parte das áreas isentas é possível reverter parcialmente a glosa das mesmas.

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 491, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* perplexidade e espanto quanto a apuração, descrição dos fatos e enquadramentos legais descritos pela Fiscalização, lavando a crer que o Auditor Fiscal Autuante sequer leu integralmente as respostas aos Termos de Intimação Fiscal;

* ao contrário do que o Auditor relata na Notificação, as áreas de preservação permanente foram sim detalhadas por profissional habilitado, Sr. DIRCEU GUIGLIELMIN, CREA: 0640564122, credenciado INCRA n.º AV2 para a habilitação de levantamentos de georreferenciamento, CONTENDO OS LEVANTAMENTOS TOPOGRÁFICOS EM COORDENADAS UTM, DA ARFA PERIMETRAL E DE USO E OCUPAÇÃO DO SOLO, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART registrada no conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia — CREA, identificando o imóvel rural através de memorial descritivo de acordo com o artigo 90 do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002 (...) o que nos permitiu quantificar a existência de 69,68 ha com área de preservação permanente;

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-000.961 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.720242/2008-78

* o Auditor comprova a entrega da cópia da matrícula que comprova a averbação da reserva legal, pois a mesma foi apensada nas respostas ao Termo de Intimação fiscal e, por força da AV.1-93.165, datada de 16 de fevereiro de 2.000, o imóvel fazenda rio das pedras apresenta reserva legal com área de 213.50 hectares. Elas são compostas por 07(sete) áreas distintas e foram constatadas e localizadas através dos memoriais descritivos transcritos na referida averbação;

* o Auditor Fiscal não relata a verdade quando diz que não foi apresentado Ato específico do órgão público estadual no caso do imóvel ter sido declarado como área de interesse ecológico. A empresa apresentou, nas Respostas ao Termo de Intimação Fiscal, o Decreto Estadual n.º 43.284, de 3 de julho de 1998, APA de Jundiaí, onde, através de levantamento topográfico com o respectivo memorial descritivo, identifica que o imóvel em tela esta totalmente inserido na APA descrita no referido Decreto, que regulamenta a Lei 4.905/84, que criou a APA de Jundiaí. Dessa forma, é possível verificar a existência de 1.106,7413 ha de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, pois estão inseridas totalmente em ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL — APA, conforme Decreto Estadual n.º 43284/98;

Ato contínuo, à fl. 580, a Recorrente apresentou razões complementares ao recurso voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área de utilização limitada (reserva legal); e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, (i) o direito à ampla defesa e análise da documentação apresentada, (ii) prescindibilidade de apresentação do ADA, (iii) existência de Área de Interesse Ecológico, (iv) comprovação de 213,5 ha de Área de Utilização Limitada (Reserva Legal) e (v) vícios de ilegalidade da notificação de lançamento, por ofensa aos princípios da legalidade, impessoalidade e finalidade, razoabilidade e publicidade.

Em sede de razões complementares ao recurso voluntário (fl. 580), a Contribuinte pugna, adicionalmente, pelo reconhecimento de 427,64 ha de Área de Vegetação Nativa de Mata Atlântica, afastada da tributação do ITR com o advento da Lei n.º 11.428/2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393 de 1996.

Ocorre que, apesar de não ter sido aduzida pela Recorrente, por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser conhecida a qualquer momento, inclusive de ofício, impõe-se verificar, no caso em análise, se o direito de o Fisco constituir o crédito tributário foi atingido (ou não) pela decadência.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-000.961 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.720242/2008-78

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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.

(...) § 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.

A propósito, nos termos do art. 10, caput, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a apuração do ITR devido se dará por meio de lançamento por homologação. Confira-se:

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.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial do referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levando em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, cujo acórdão, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, é de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF:

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).

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-000.961 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.720242/2008-78

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 ao 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 efetuassem 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.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No caso presente caso, analisando-se o "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" elaborado pela Fiscalização (fl. 6), verifica-se que a Contribuinte apurou, na sua DITR de 2004, o montante de R\$ 2.743,50, a título de "imposto devido".

Todavia, não há nos autos qualquer comprovação acerca do efetivo pagamento do imposto apurado pela Contribuinte em sua DITR.

No presente caso, tem-se que a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração no dia 05/01/2009, conforme se infere do histórico dos Correios de fl. 465, bem como do Termo de Encaminhamento Processual de fl. 404. Como o presente processo se refere ao exercício de 2004, o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário discutido nos presentes autos, em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Observe-se pela sua importância que, nos termos da susodita jurisprudência do STJ, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o pagamento antecipado é a ignição hábil a atrair a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, salvo, por certo, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-000.961 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.720242/2008-78

Neste contexto, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal informe se houve, por parte da Contribuinte, o efetivo pagamento do imposto devido apurado por esta em sua DITR de 2004, trazendo aos autos, se for caso, o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento.

Caso não localize / identifique tal informação em seus sistemas, a autoridade administrativa fiscal deve intimar o Contribuinte para apresentar o comprovante do efetivo pagamento do imposto devido apurado em sua DITR/2004.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior