



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

Processo n° 10183.006345/2005-42
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-004.539 – 2ª Turma**
Sessão de 27 de outubro de 2016
Matéria ITR - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AGROFLORESTAL SANTA CECÍLIA LTDA.

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 n° 973.733/SC

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 02/07) relativo ao Imposto Territorial Rural – ITR do imóvel denominado Fazenda Santa Rita de Owawe, com área de 14.000,0 ha (NIRF 1.429.360-9), localizado no município de Barra do Garças/MT, relativo ao exercício 2000, por meio do qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 1.380.572,90, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

O crédito tributário decorre da avaliação da terra nua conforme o Sistema de Preços da Secretaria da Receita Federal – SIPT, glosa total das áreas de preservação permanente, e glosa parcial da área de utilização limitada, informadas na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR do exercício de 2000. As glosas efetuadas causaram aumento da área tributável para 11.200,0 ha, e o valor da terra nua tributável, que lhe é proporcional, aumentou para R\$ 2.607.200,00, valor alcançado também em razão da avaliação da terra nua conforme o SIPT. O grau de utilização do imóvel foi reduzido para 14,4% em razão das glosas das áreas de conservação ambiental, tendo por consequência a modificação da alíquota do imposto para 20,0%, conforme a tabela referida no art. 11 da Lei nº 9.393/96.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, a área de preservação permanente foi glosada por não ter sido apresentado laudo técnico informando as áreas do imóvel que se enquadram nas previsões contidas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771/65; a área de utilização limitada foi reduzida para 2.800,0 ha, pois esta seria a área avaliada à margem da matrícula do imóvel a título de reserva legal. A terra nua foi avaliada de acordo com o Sistema de Preços de terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, por não ter sido apresentado laudo técnico de avaliação do imóvel.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS julgado o lançamento procedente, mantendo o lançamento integralmente, fls. 248.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 318, o Colegiado, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência argüida pelo Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Portanto, em sessão plenária de 10/12/2008, acolheu-se a preliminar de decadência, prolatando-se o Acórdão nº 302-40.042, assim ementado:

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

Exercício: 2000

ITR. DECADÊNCIA.

Cientificado o contribuinte mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo nos casos de pagamento a menor, resta decaído o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário, forte no §4º do art. 150 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”.

A Fazenda Nacional foi cientificada do processo em 05/05/2009, e interpôs tempestivamente, em 28/05/2009, o Recurso Especial de Contrariedade à Lei, com fundamento no art. 7º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido, afastando-se a decadência acolhida pela Câmara *a quo*.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº da 2ª Câmara, de 08/03/2013, fls. 373.

Em seu Recurso Especial, a Recorrente traz as seguintes alegações:

- - que o CTN, em seus arts. 147 a 150, identifica três modalidades de lançamento: de ofício, por declaração e por homologação; e que o ITR é um tributo sujeito a lançamento por homologação, com base no art. 10 da Lei nº 9.393/96.
- - que no lançamento por homologação há uma antecipação de pagamento, ou seja, o cálculo e o pagamento do tributo são inteiramente efetuados pelo sujeito passivo, e somente se opera o lançamento com ato (expresso ou tácito) por meio do qual a autoridade administrativa homologa o pagamento realizado - art. 150 do CTN – *verbis*:
- - que o art. 150, § 1º é expresso em afirmar que o pagamento antecipado extingue o crédito, estando sujeita essa extinção a condição resolutória, ou seja, o pagamento antecipado, enquanto não homologado, não extingue a obrigação tributária; e que o pagamento referido no art. 150, § 4º, conectado com o disposto no § 1º, deve ser considerado como tal apenas quando for integral.
- - que a extinção do crédito tributário de forma peremptória tão-somente tem cabimento na existência de pagamento total do débito, haja vista que o pagamento parcial cede passo ao lançamento de ofício, na linha do que prevê o art. 149, V, do CTN, ou seja, se o pagamento for simplesmente parcial, não há espaço para a homologação preconizada no art. 150 do CTN, pois não haverá possibilidade de extinção, *tout court*, do crédito tributário.
- - que, por força da regra encartada no § 3º do art. 150 do CTN, afigura-se inexorável a conclusão de que o pagamento parcial antecipado tem apenas o condão de ser deduzido da cobrança total, além de mitigar a penalidade eventualmente infligida.

- - que a contagem do prazo decadencial com apoio no art. 150, §4º do CTN, para fins de homologação e consolidação do lançamento, é cabível somente quando houver pagamento integral por parte do contribuinte; e caso contrário, à minguia de antecipação de pagamento integral, prevalece a regra do art. 173, I do CTN, para o lançamento de ofício.
- - que no caso dos autos, verifica-se que o contribuinte efetuou pagamento a menor, havendo o Fisco promovido lançamento de ofício, cujo prazo para efetivação deve tomar em conta o disposto no art. 173, I do CTN.

Cientificado do Acórdão nº 302-40.042, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 28/05/2013, o contribuinte apresentou, tempestivamente, em 07/06/2013, contrarrazões, onde alega:

- - que, conforme já mencionado na impugnação e recurso voluntário, no caso em apreço houve a decadência do direito da Administração Fazendária em constituir o crédito tributário, posto que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos para tal realização do ato com a válida notificação do contribuinte conta-se da ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja, 01/01/2000, e portanto, o prazo decadencial expirou-se em 01/01/2005.
- - que as únicas hipóteses para que seja aplicada a norma do art. 173 do CTN não são adequadas ao presente caso, ou seja, não houve dolo, fraude ou simulação; houve sim, o pagamento antecipado após a declaração realizada, e, portanto, a norma aplicável é, sem dúvida, a do art. 150, §4º do CTN.
- - a corte suprema já uniformizou tal entendimento, quando o recente julgado do STJ aplicou, em casa análogo, a regra do art. 150, §4º do CTN, não fazendo diferença entre pagamento antecipado integral ou parcial, se socorrendo de jurisprudência consolidada e já decidida em Recursos Repetitivos.
- - que, pelo Aviso de Recebimento Postal, constata-se que a ciência do lançamento se deu em 26/12/2005, ou seja muito posterior ao prazo que extinguiu o direito da Administração Pública apurar e cobrar quaisquer diferenças, posto que a homologação tácita se deu em 02/01/2005.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Pressupostos De Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 373. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do Mérito

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que contrariaram aos artigos 150, e parágrafos, e 173, inciso I, do CTN, além do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Em defesa de sua pretensão, argumenta que a extinção do crédito tributário de forma peremptória tão-somente tem cabimento na existência de pagamento total do débito, haja vista que o pagamento parcial cede passo ao lançamento de ofício, na linha do que prevê o art. 149, V, do CTN, ou seja, se o pagamento for simplesmente parcial, não há espaço para a homologação preconizada no art. 150 do CTN, pois não haverá possibilidade de extinção, *tout court*, do crédito tributário. Descreve, também que, por força da regra encartada no § 3º do art. 150 do CTN, afigura-se inexorável a conclusão de que o pagamento parcial antecipado tem apenas o condão de ser deduzido da cobrança total, além de mitigar a penalidade eventualmente infligida.

Primeiramente, convém destacar os preceitos que regem a análise do prazo decadencial.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN,

segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza dos tributos envolvidos para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

Destarte, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para o Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, após passar a ser tributo sujeito à modalidade do lançamento por homologação, com a edição da Lei nº 9.393/1996, limitou-se a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Vale destacar, ainda, que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, adotando a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma do entendimento daquele Tribunal Superior, manifestado nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 regese 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, revelandose 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Assim, a aplicação do art. 150, § 4º, no caso, de tributos sujeitos a lançamento por homologação é possível quando realizado pagamento antecipado, que em data posterior, acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não merece acolhimento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, embora adotando tese diversa, acaba por convergir com o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, especialmente nos autos de Recurso Repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado, como passaremos a demonstrar.

Uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Nesse sentido, podemos identificar nos autos, que na própria declaração de ITR colacionado aos autos pela fiscalização, fls. 12, fora calculado imposto devido em relação as áreas declaradas pelo contribuinte. Contudo, não apenas compete ao mesmo declarar o imposto a ser pago, mas devemos identificar a efetiva existência do recolhimento, o que resta comprovado pelas guias (DARF) anexadas às fls. 294/296 dos autos, razão pela qual entendo correta a aplicação do prazo decadencial a luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional CTN.

Dessa forma, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em 26/12/2005, com a devida ciência do contribuinte constante do Aviso de Recebimento – AR, às fls. 50, a exigência fiscal encontra-se fulminada pela decadência nos termos do art. 150, §4º do CTN, eis que ocorrido o fato gerador em 01/01/2000, e demonstrado nos autos a existência de recolhimento antecipado.

Conclusão

Voto pelo CONHECIMENTO do RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira