



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.004611/2007-64
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.563 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de maio de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado OSAMU YABUTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003, 2004, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 5/15) lavrado contra a Osamu Yabuta e outros, referente a Imposto Territorial Rural do exercício de 2003 a 2005, do imóvel denominado Fazenda Caru, NIRF 3.546.468-2.

Verificou-se quanto às áreas isentas (preservação permanente e utilização limitada/reserva legal) para os três exercícios, que o Ato Declaratório Ambiental - ADA era intempestivo, porque fora protocolizado em 28 de outubro de 2006, ou seja, em data posterior à data do fato gerador do ITR. Com referência à Valoração da Terra Nua - VTN, o contribuinte apresentou Laudo de Avaliação Técnica, porém não foram observados os requisitos da norma nº 14.653-3 da ABNT, razão pela qual esse item foi modificado com base na média dos VTN declarados pelos contribuintes do município de localização do imóvel rural para os três exercícios.

Em sessão plenária de 05/02/2020 foi julgado recurso voluntário interposto pelo Contribuinte, prolatando-se o Acórdão nº 2201-006.099 (fls. 1046/1056), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003, 2004, 2005

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo por meio de Laudo Técnico. Laudo preparado para fins de atualização cadastral ou outra finalidade, não se presta a comprovar a área de preservação permanente.

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 122.

Para a área de reserva legal deve haver a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel, nos termos do que dispõe a súmula Carf nº 122, o que não ocorreu no caso.

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

A retificação de declaração não é possível de ser feita no curso do contencioso fiscal. Apenas quando decorrente de mero erro de preenchimento e aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE E CONFISCATORIEDADE DA MULTA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

VALOR DA TERRA NUA - VTN

Deverá ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, por falta de documentação hábil para comprovar o valor declarado do imóvel e suas características particulares desfavoráveis, que o justificassem.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar o recálculo do tributo devido considerando, para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, uma Área de Reserva Legal de 9.896,7726ha e uma Área de Preservação Permanente de 168ha.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 11/03/2020 (fl. 1057) e, em 05/05/2020 (fl. 1075), foram devolvidos com Recurso Especial (fls.

1058/1065), visando rediscutir a seguinte matéria: **impossibilidade de retificação da declaração – DITR após o início do procedimento fiscal.**

Pelo despacho datado de 08/07/2020 (fls. 1084/1088), foi dado seguimento ao Recurso Especial apresentado.

Na sequência, transcreve-se a ementa do acórdão 2401-007.535, apresentado como paradigma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL- ITR

Exercício: 2010

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

Retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

DAS ÁREAS OCUPADAS COM BENFEITORIAS.

As áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

ÁREA DE PASTAGENS. ÍNDICE DE RENDIMENTO.

Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

Razões apresentadas pela Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que se segue:

- Embora o contribuinte tenha suscitado erro no preenchimento de sua declaração somente após o lançamento, em fase contenciosa, o colegiado decidiu aceitar a retificação da declaração de 2003 para acatar as áreas de preservação permanente e de reserva legal não informadas originalmente, sob o argumento de que se trata de mero erro de fato.
- Para o acórdão paradigma, não basta a comprovação do suposto erro no preenchimento da declaração, fazendo-se necessário também que a retificação da DITR ocorra antes de notificado o lançamento, nos termos do art. 147, § 1º do CTN.
- O acórdão recorrido aceitou a retificação de declaração após notificado o lançamento, ao fundamento exclusivo de ocorrência de erro no preenchimento quanto às áreas não informadas originalmente.

- O acórdão paradigma, por sua vez, deixa claro que o recurso voluntário não é instrumento hábil para inclusão de áreas não declaradas, porquanto conforme dicção o § 1º do art. 147 do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou excluir tributo, somente é admissível antes de notificado o lançamento.
- Na hipótese em análise, a controvérsia cinge-se à possibilidade de alterar a Declaração de ITR nos autos do presente processo administrativo fiscal, para fazer incluir áreas não originalmente informadas.
- Primeiramente, cumpre destacar que a Declaração Retificadora é a via documental adequada para tal intento, substituindo integralmente a declaração retificada, com todas as alterações requeridas pelo contribuinte.
- Contudo, mesmo que o ilustre colegiado não a tenha exigido, devem ser aplicadas as regras da Declaração Retificadora ao pedido apresentado pelo contribuinte para incluir áreas redutoras do ITR, sob pena de grave ameaça à segurança jurídica.
- Acerca das limitações à retificação, primeiramente, cumpre destacar que os contribuintes têm prazo de 5 (cinco) anos para apresentação de Retificadora, a fim de ser condizente com o prazo de prescrição/decadência dos créditos tributários.
- Há, ainda, outra restrição temporal para a Declaração Retificadora: a vedação de inclusão de nova dedução, ou qualquer modificação no critério de apuração do tributo só pode ser apresentado até o início do procedimento fiscalizatório, conforme dispõe expressamente o art. 147, do Código Tributário Nacional.
- A última regra apresentada é suficiente para refutar o acórdão recorrido, na medida em que indica norma que impõe proibição expressa à retificação da declaração na vigência de lançamento tributário.
- O dispositivo legal tem o intuito de evitar que os contribuintes queiram se valer de processos administrativos fiscais para pleitearem alterações a qualquer tempo, como subterfúgio a auferir deduções sem a contrapartida de ações fiscalizatórias para a devida conferência destas.
- Considerando que ordenamento jurídico pátrio trouxe regra específica a respeito do tema ora em análise, não há respaldo para manter o acórdão recorrido em afronta à determinação do art. 147, do CTN.
- Neste contexto, não há como reconhecer as áreas de preservação permanente e de reserva legal para o exercício de 2003, porquanto não foram devidamente declaradas, sendo indevida a retificação da declaração em grau recursal.

- Requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar a decisão recorrida no sentido de se afastar a retificação da declaração do exercício de 2003.

O contribuinte foi intimado das decisões proferidas pelo CARF em 18/09/2020, conforme Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo (fl. 1099). A abertura do documento pelo contribuinte deu-se somente em 29/10/2020 (fl. 1103).

Em 19/11/2020, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1107/1125), intempestivamente, eis que o prazo para tal é de quinze dias, conforme dispõe o art. 69 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 353, de 09/06/2015.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade. Quanto às contrarrazões do contribuinte, não há como delas conhecer tendo em vista que foram apresentadas fora prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no art. 69 do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Antes de proceder à análise do paradigma, importa salientar que estamos diante de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico normativo.

Afigura-se necessário esclarecer que, no caso do acórdão recorrido, o recurso voluntário foi parcialmente provido para determinar o recálculo do tributo devido considerando, para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, Área de Reserva Legal de 9.896,7726 ha e Área de Preservação Permanente de 168 ha.

O colegiado *a quo* assim se manifestou em razão de considerar que restara provada de forma inequívoca a existência das áreas em questão, conforme se verifica nos trechos abaixo transcritos:

Da Área de Preservação Permanente e de Reserva Legal

(...)

Sendo assim, para a área de preservação permanente, deve haver laudo técnico ou outro documento apto a atestar que a área de fato existe.

No caso dos autos, deve ser reconhecida a área de preservação permanente pois **constou laudo aferindo a área de 168ha:**

5.6.1 – DISTRIBUIÇÃO:

A Fazenda Caru, possuía área escriturada de 12.370,9000 Ha, (tendo uma área Georreferenciada de 12.253,2733Ha), sendo área de pastagens das espécies Brachiarias de 2.067,00 ha e área de pastagens, 15,20 ha ocupadas com Benfeitorias, 9.896,7726 Ha de Reserva legal, 168,00 Ha de Preservação permanente e 223,9274 ha Remanescente.

Área de reserva legal.

Com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 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 (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A área de reserva legal deve estar averbada na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, o que se verifica na hipótese dos autos:

Fl 50

Av.7/3.445. Em 21 de agosto de 2000. Procede-se a presente averbação, de acordo com o TERMO 1)E RETIFICAÇÃO, firmado em data do 13 de julho de 2000, pelos proprietários do imóvel objeto da presente matrícula e o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, representado pelo seu representante Estadual em Mato Grosso, com amparo no art. 16 da lei 4.771/65, com a redação alterada pela lei 7.803/99 de 18.07.89, a Medida Provisória nº 1.956-50, de 26 de maio de 2000, firmam o presente Termo para fazer constar com advento desta alteração, fica retificado o Termo celebrado entre as partes em 08 de janeiro de 1999, que encontra-se averbado às margens da presente matrícula, ficando assim a área de 2.474.1932 hectares equivalente a 20% do total da propriedade, passível de exploração e não 50% como anteriormente averbado, sendo que 80% equivalente a 9.896,7726 hectares fica como Reserva Legal de utilização limitada na qual fica proibida a execução de qualquer tipo de exploração, não ser mediante autorização expressa do IBAMA.

Sendo assim deve ser reconhecida a área de 9.896,7ha de reserva legal.

Da necessidade do reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal como isentas de tributação sob pena de ferir o princípio da verdade material, referente ao ITR, exercício de 2003

No caso em questão, devem ser reconhecidas as áreas de reserva legal e de preservação permanente, apesar de não terem sido declaradas na DITR/2003, mas verifica-se que houve erro de fato, já que nas declarações de 2004 e 2005 foram declarados os valores corretamente.

Este é o caso em que é possível o reconhecimento do erro de fato. Neste sentido, já decidiu esta Colenda Turma julgadora. Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No corpo do voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os fundamentos sobre a matéria, com os quais concordo e utilizo-me como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

*Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, **a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento**, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.*

Neste sentido, caso fosse devidamente demonstrado que seria mero erro de preenchimento, deve ser reconhecido o direito pleiteado pelo recorrente. (Grifou-se)

Da leitura dos trechos colacionados, percebe-se que o Relator convenceu-se da existência das áreas de preservação permanente e reserva legal, em que pese as informações a esse respeito terem sido prestadas apenas após instaurado o contencioso.

Além disso, o Relator reconhece a impossibilidade de se efetuar a retificação após o início do contencioso, porém, transpõe tal fato e efetua uma revisão de ofício do lançamento,

em observância ao princípio da verdade material e também pelo fato de a declaração haver sido prestada em exercícios subsequentes, de conformidade com o pleiteado pelo Contribuinte.

A própria ementa confirma a presente análise. Veja-se:

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

A retificação de declaração não é possível de ser feita no curso do contencioso fiscal. Apenas quando decorrente de mero erro de preenchimento e **aponta para uma retificação de ofício do lançamento.** (Grifou-se)

No paradigma, por sua vez, o Relator, também considerou que a retificação não poderia ter sido efetuada após o início do contencioso, porém, rechaçou a pretensão do contribuinte em demonstrar a existência das áreas alegadas, conforme pode ser observado dos trechos que seguem transcritos:

2. Mérito.

Antes de aprofundar no mérito da questão posta, é preciso esclarecer que a controvérsia recursal diz respeito a três pontos, quais sejam: (i) **alteração da área de benfeitorias, declarada como de 20,0 ha para 166,59 ha;** (ii) reconhecimento da área de produtos vegetais de 220,0 ha, conforme declarado; (iii) reconhecimento da área de pastagens de 725,41 ha, ao passo que estaria declarada como de 870,0 ha;

Ao que se passa a analisar.

2.1. Área de Benfeitorias.

O recorrente pretende a alteração da área de benfeitorias, declarada como de 20,0 ha para 166,59 ha, alegando que, nos autos, haveria prova suficiente da comprovação da referida área, requerendo, ainda, a juntada da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) correspondente, bem como novo laudo elaborado para essa finalidade.

A DRJ entendeu pela improcedência do pedido, ancorando sua fundamentação em dois pontos: **(i) perda da espontaneidade do contribuinte; (ii) ausência de comprovação, por meio de documentos hábeis, que de fato ocorrera erro de fato no preenchimento da DITR.**

Pois bem. Percebe-se que o recorrente busca a retificação de sua DITR, a fim de alterar a área de benfeitorias para o montante de 166,59 ha, ao invés de 20,0 ha, conforme anteriormente declarada, argumentando que haveria a hipótese de erro de fato no preenchimento de sua DITR.

Pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para alterar a Área de Benfeitorias.

Curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes de notificado o lançamento, para a alteração das áreas declaradas ou inclusão de áreas não declaradas, na referida DIAT/ITR.

Cabe destacar que o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer para a inclusão de áreas não declaradas e retificação de áreas declaradas, eis que, conforme dicção conferida pelo § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

(...)

Nesse desiderato, cabe reforçar que a retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel, **somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração**, e antes de notificado o lançamento, não sendo essa a hipótese dos autos.

Para além do exposto, **apesar de o contribuinte ter juntado o documento de fl. 80, denominado de “Laudo do Uso da Terra para ITR”, entendendo que não se trata de prova hábil à comprovação da área alegada**. Isso porque, o referido documento sequer dispõe acerca da metodologia utilizada para sua elaboração, resumindo-se à apenas uma página, com a menção das áreas, **tendo sido elaborado no ano de 2015, embora faça referência ao período objeto do lançamento**.

A propósito, o documento apresentado sequer menciona como chegou ao resultado total de 166,59 ha como área de benfeitorias, o que gera a convicção de que essa área foi informada pelo próprio contribuinte e acatada pelo profissional, mas sem um exame aprofundado de sua efetiva existência.

Ademais, a pretensão do contribuinte em ter, subsidiariamente, a área declarada como benfeitorias a título de exploração de pastagens, da mesma forma, é incabível, a uma tendo em vista que houve a perda da espontaneidade, **a duas, tendo em vista que sequer há a comprovação da referida área, seja a título de benfeitorias ou mesmo de exploração de pastagens**.

Destaco que o julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, **é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide**.

Dessa forma, entendo que a insatisfação do contribuinte, neste ponto, não merece prosperar. (Grifou-se)

Da análise dos dois acórdãos, recorrido e paradigma, vê-se que não guardam similitude fática.

Nos dois casos, os contribuintes teriam perdido a espontaneidade para retificar as declarações. No entanto, no paradigma, o contribuinte não demonstrou a efetiva existência da área de benfeitorias, suscitadas no decorrer do processo administrativo, ou seja, não comprovou a ocorrência de erro de fato.

No acórdão recorrido, ao contrário, a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal, na avaliação do Colegiado Ordinário, restou plenamente demonstrada, o que o levou a efetuar uma revisão de ofício no lançamento, tendo por fundamento o princípio da verdade material.

Nestas circunstâncias, em virtude da ausência de similitude fática, não se verificou caracterizada a divergência.

Conclusão

Em razão do exposto, tendo em vista que o paradigma indicado não se presta a caracterizar o dissenso jurisprudencial alegado, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho