



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.724840/2013-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.443 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente TC AGROPECUÁRIA E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ÁREAS NÃO TRIBUTÁVEIS. NÃO DECLARADAS. RECURSO. NÃO INCLUSÃO.

Não cabe em sede de recurso voluntário requerer a inclusão de áreas não tributáveis, quando o contribuinte deixar de prestar estas informações na sua declaração. A retificação de declaração é o instrumento adequado para tal procedimento, observando o período da espontaneidade do contribuinte.

EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.

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.

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DA DITR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. APÓS AÇÃO FISCAL.

Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o instituto da denúncia espontânea somente é passível de aplicabilidade se o ato corretivo do contribuinte, com o respectivo recolhimento do tributo devido e acréscimos legais, ocorrer antes de iniciada a ação fiscal, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo seja decretada a procedência do feito.

PERDA DA ESPONTANEIDADE. DECRETO N. 70.235/72, ART.7º, §1.

O Decreto n. 70.235/72, em seu art. 7º, §1º, dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Ainda que o contribuinte não tenha sido sujeito passivo da ação fiscal, se envolvido, como é o caso, nas infrações verificadas, ocorre a perda da espontaneidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 222 e ss).

Pois bem. Foi lavrada notificação de lançamento de ITR contra a contribuinte acima identificada, do exercício de 2009, no valor total de R\$ 209.309,51, relativa ao imóvel denominado Fazenda Pau Amarelo, no município de Coruripe – AL, NIRF 3.141.722-1, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 03 a 07.

A contribuinte que constava como declarante na DITR preliminarmente intimada a apresentar laudo técnico de avaliação para comprovação do valor da terra nua declarado atendeu a intimação apresentando laudo técnico com o valor de R\$ 14,06 por ha.

Porém, com a identificação pela autoridade fiscal que o proprietário atual era outro e sem que no instrumento de transferência constasse a certidão de quitação do ITR, intimou esse proprietário que apresentou novo laudo técnico, com outro valor, de R\$ 3.481,97 por hectare, aceito pela autoridade fiscal, desconsiderando o anterior.

A contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese que:

- (a) O Auto de Infração é nulo, uma vez que não expôs os motivos de fato e de direito de ter desconsiderado o GU e a área de preservação permanente indicados no Laudo Técnico, cerceando o direito de defesa da empresa;
- (b) O relatório fiscal considerou que a proporção da área utilizada seria de 30%, quando na verdade trata-se um percentual maior de 80%, sendo ilegítima a aplicação da alíquota de 4,70%, quando se trata de uma alíquota de 0,15%;
- (c) Junta à impugnação, as notas fiscais de venda de cana na safra de 2009/2010, totalizando 29.700 toneladas, dando produtividade de cerca de 58 toneladas por hectare, numa área de 511 hectares;
- (d) Para comprovar a existência da Mata identificada no Laudo, contratou biólogo para realizar o levantamento da caracterização ambiental da Fazenda Pau Amarelo;
- (e) Diante do exposto, requer que seja julgado nulo ou improcedente o lançamento impugnado, requerendo ainda, a realização de diligências, caso haja necessidade de provas adicionais.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 10-33.078 (fls. 90 e ss), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

RETIFICAÇÃO DA DITR NA IMPUGNAÇÃO.

A retificação da DITR na impugnação somente pode ser aceita caso sejam apresentados documentos hábeis e idôneos que comprovem o erro de fato cometido pela impugnante.

ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL - EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO - CONDIÇÕES.

Dentre as condições para exclusão de áreas de interesse ambiental da tributação do ITR está a apresentação tempestiva do ADA - perante o IBAMA, requisito de natureza legal e essencial, não se tratando de mera formalidade, mas, de compromisso perante o órgão ambiental determinado na norma legal, além da comprovação da existência física dessas áreas, e averbação à margem da matrícula do imóvel das áreas de reserva legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, considerando que a única alteração efetivada no lançamento de ofício foi o VTN utilizado pela autoridade fiscal de conformidade com o laudo de avaliação apresentado pela própria impugnante. A hipótese de retificação da DITR em relação às áreas de proteção ambiental quando da impugnação, somente pode ser acatada se acompanhada de todos os elementos para ser aceita e não somente o laudo técnico que apenas indica uma área de matas que a impugnante denomina de mata (reserva legal), ao mesmo tempo em que a trata de reserva permanente. Para que essa área pudesse ser considerada, para retificação da DITR, pois, não foi objeto do

lançamento, e, em observância ao princípio da verdade material, a contribuinte teria que apresentar o ADA tempestivo ao exercício de 2009, caso a área fosse considerada de preservação permanente, além de laudo técnico especificando, a área de conformidade com o artigo 2º da lei 4.771/65. Caso se considerasse como mata nativa, da mesma forma o ADA apresentado tempestivamente ao IBAMA é indispensável. Caso fosse a área de reserva legal, além do ADA apresentado tempestivamente ao IBAMA, essa área deveria estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Tais exigências legais para exclusão dessas áreas da tributação do ITR encontram-se: para a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA no § 1º do artigo 17-O da lei 6938/81 e para a averbação à margem da matrícula do imóvel no artigo 12 e seu § 1º, artigo 16 da lei 4.771/65 e MP 2.166-67 de 2001;

2. A área utilizada foi considerada da forma da DITR apresentada, e, a alíquota é correspondente a essa situação pelo fato de a impugnante ter declarado 538,6 hectares de benfeitorias e não de área com produção vegetal que daria um grau de utilização maior, e, conseqüente redução da alíquota do imposto. Apesar de o laudo técnico elaborado em 2012 indique uma área de cultivo de cana de açúcar, não se pode aceitar que em 2007 já havia essa cultura sem comprovação, e, as notas fiscais apresentadas referem-se ao ano calendário de 2009 enquanto que para justificar a área utilizada do exercício de 2009, a situação deve ser do ano calendário de 2008, conforme artigo 18 do decreto 4382/2002 com suas matrizes legais;
3. Conforme item acima a questão das notas fiscais relativas à safra 2009/2010 e não de 2008, não poderia ser aceita como de área utilizada na atividade rural, o que aumentaria o grau de utilização e redução da alíquota se fosse relativa ao exercício de 2010;
4. A comprovação da existência da mata identificada no laudo não pode ser aceita, pelos motivos já exaustivamente indicados no item “a” acima, deste voto;
5. Não é possível anular o lançamento como pretende a impugnante nem o deferimento de diligências, considerando que todos os elementos necessários estão presentes nos autos.

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fl. 229 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido e requerer a juntada de documentos anexos.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

Preliminarmente, a contribuinte insiste em seu recurso, que o auto de infração padeceria de vício material de motivação, eis que não teria exposto o motivo pelo qual teria desconsiderado o Grau de Utilização e a Área de Preservação Permanente, indicados no Laudo Técnico, embora a fiscalização o tenha acatado sem fazer ressalvas em relação ao VTN.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, pelo que se depreende do lançamento em epígrafe, percebo que não assiste razão à contribuinte.

Isso porque, a Notificação de Lançamento em epígrafe, questionou apenas o VTN declarado, utilizando, em seu lugar, o VTN constante do laudo de avaliação apresentado pela contribuinte, não glosando qualquer tipo de Área de Preservação Permanente e Área de Produtos Vegetais, eis que, conforme consta no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido (fl. 06), essas áreas não foram declaradas pela contribuinte.

A propósito, a área utilizada foi considerada da forma da DITR apresentada, e, a alíquota é correspondente a essa situação pelo fato de a recorrente ter declarado 538,6 hectares de benfeitorias e não de área com produção vegetal que daria um grau de utilização maior, e, conseqüente redução da alíquota do imposto.

Dessa forma, entendo que a ausência de menção ao Grau de Utilização e a Área de Preservação Permanente, indicados no Laudo Técnico, ocorreu justamente tendo em vista que as áreas mencionadas pela contribuinte em sua defesa não foram objeto de glosa por parte da fiscalização, sendo matéria alheia ao vertente lançamento, de modo que, nos termos do art. 9º, não se instaurou o litígio, conforme o inciso III, do art. 16 e do art. 33, todos do Decreto nº 70.235/1972.

Ao meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Em relação ao pedido de conversão do julgamento em diligência, realizado, inclusive, de forma genérica, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Dessa forma, afasto as preliminares suscitadas pela contribuinte e passo a analisar o mérito da questão posta.

3. Mérito.

Em seu recurso, no tocante ao mérito, a contribuinte requer o reconhecimento da área de 89,20 ha, a título de Área de Preservação Permanente (indicada no laudo técnico sob a denominação de “mata”), alegando ser inexigível o ADA para o gozo da isenção do ITR, bem como a retificação do grau de utilização, conforme constatado no referido laudo, eis que, dever-se-ia ter sido aplicada uma alíquota de 0,15%, tendo em vista que o imóvel rural em discussão possui mais de 80% (511,54 ha) da sua área total utilizada (605,00 ha).

Afirma, pois, que a produção de cana de açúcar plantada em 2008 é colhida e vendida mediante notas fiscais emitidas em 2009, dado que a colheita no Nordeste, usualmente, inicia em outubro e termina em março do ano seguinte, fazendo que tanto o plantio quanto a venda passem de um ano para o outro.

Ademais, para corroborar o alegado, requer a juntada, em seu recurso, das notas fiscais e relatórios de produção de cana-de-açúcar da safra de 2007/2008 e 2008/2009, relativa ao imóvel objeto da autuação do ITR.

Nesse sentido, afirma que não há como se manter o auto de infração, pela aplicação equivocada da alíquota de 4,7% como se a área produtiva fosse apenas 30% (181 ha) da área total do imóvel, quando na verdade ter-se-ia uma área produtiva de mais de 80% (511 ha).

Pois bem. Pelo que se percebe, a recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para incluir a Área de Preservação Permanente na sua declaração, bem como retificar parte da área declarada a título de benfeitorias, como sendo Área de Produtos Vegetais (cana-de-açúcar).

Todavia, curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes do início de qualquer procedimento fiscal, para inclusão das áreas não tributáveis correspondentes à APP,

uma vez que, a referida área não foi declarada na DIAT/ITR, bem como a alteração da área declarada a título de benfeitorias, como sendo Área de Produtos Vegetais (cana-de-açúcar).

Cabe destacar que o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer tal retificação para a inclusão e retificação dessas áreas, eis que não se pode retificar a declaração após o início da ação fiscal, pois, findou-se o direito à espontaneidade da contribuinte, nos termos do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

A teor do disposto nos arts. 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, “independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei nº 9.393/96).

Iniciado o procedimento de ofício, não cabe mais a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte, pois já houve a perda de espontaneidade, nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235/72. Nesse caso, resta ao contribuinte a possibilidade de impugnar o lançamento (art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional), demonstrando a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

A propósito, constato que a contribuinte não providenciou a alteração da declaração e nem recolheu a diferença de imposto, de modo que a denúncia espontânea somente é eficaz quando acompanhada do pagamento do tributo (art. 138, do CTN). Vale dizer que o art. 138, do CTN, aduz que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

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, não sendo essa a hipótese dos autos.

Embora este Relator reconheça a desnecessidade do ADA para o reconhecimento da APP, podendo ser comprovada por outros meios, entendo que, no caso dos autos, os Laudos Técnicos acostados aos autos, bem como os demais documentos constantes, não geram a convicção, deste Relator, acerca da efetiva existência da área de 89,20 ha como sendo de Área de Preservação Permanente. A propósito, os Laudos apresentados sequer mencionam como chegaram ao resultado de 89,20 ha, o que gera a convicção de que essa área foi informada pela própria contribuinte e acatada pelos profissionais, mas sem um exame aprofundado de sua efetiva existência. O mesmo é possível afirmar em relação à Área de Produtos Vegetais (cana-de-açúcar), que o contribuinte alega ter declarado parte a título de benfeitorias.

E, ainda, o Mapa de Levantamento Planimétrico com GPS, acostado à fl. 186, possui como data de elaboração junho/2003, diferente, portanto, do exercício objeto do

lançamento em questão. O documento de fl. 187 também não menciona a data de sua elaboração e o período em referência, não podendo ser acatado para fins de comprovação das áreas mencionadas.

Cabe destacar que as considerações aqui tecidas nem implicam em inovação do julgamento em instância recursal, eis que a Área de Preservação Permanente e a Área de Produtos Vegetais sequer foram declaradas pela contribuinte, de modo que não foram objeto de avaliação pela autoridade fazendária. Por isso, tampouco há que se falar em alteração de critério jurídico do lançamento fiscal.

Dessa forma, entendo que não assiste razão à recorrente, devendo ser mantida a decisão de piso que, ao meu ver, manifestou com proficuidade acerca das questões suscitadas.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite