



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº	10530.724270/2009-11
Recurso nº	999 Voluntário
Acórdão nº	2201-002.161 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	18 de junho de 2013
Matéria	ITR
Recorrente	SUL COMÉRCIO DE CEREAIS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005, 2006

FRACIONAMENTO OU DESMEMBRAMENTO DO IMÓVEL RURAL EM VÁRIAS MATRÍCULAS NO REGISTRO DE IMÓVEIS. ÁREAS CONTÍNUAS.

O ITR não veda o fracionamento ou desmembramento do imóvel rural em diversas matrículas no Registro de Imóveis. No entanto, tratando-se de áreas contínuas, a tributação do ITR se faz de forma unificada, conforme estabelece a legislação do imposto.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. DOLO. FRAUDE.

Incabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, c/c os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, pelo fato de o contribuinte fracionar ou desmembrar o imóvel em diversas matrículas no Registro de Imóveis e tributá-los separadamente, com a presunção de fraude e dolo, sem a comprovação segura do dolo específico na conduta da vontade livre e consciente, com a intenção deliberada de fracionar para sonegar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa e ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do voto do relator.

(Assinatura digital)

Maria Helena Cotta Cardozo- Presidente.

(Assinatura digital)

Odmir Fernandes – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah, Márcio de Lacerda Martins, Nathália Mesquita Ceia, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente) e Odmir Fernandes. Ausente o Conselheiro Rodrigo Santos Masset Lacombe.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, contra a decisão da 1^a Turma de Julgamento da DRJ de Brasília/DF, que manteve em parte da autuação relativo a falta de pagamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercícios 2005 e 2006, no valor de R\$ 9.360.947,23, com multa qualificada de 150% pela simulação na alienação de parte do imóvel.

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fls. 03/13) com ciência em 01.12.2009 (AR fls. 659) relativo à falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercícios 2005, 2006, no valor de R\$ 9.360.947,23.

Termo de verificação Fiscal (fls. 14 a 24).

Impugnação (fls. 666 a 688)

A **decisão recorrida** (fls. 1159 a 1183) com ciência em 06.06.2011 (fls. 1189), cancelou parte da autuação:

- a) A alteração da área total do imóvel, nos exercícios de 2005 e de 2006, respectivamente de 15.507,3 ha para 28.116,4 e de 4.471,2 ha para 23.241,3 ha;
- b) A glosa efetuada pela fiscalização da área servida de pastagem declarada de 432,0 ha no exercício de 2005;
- c) A multa de ofício qualificada sobre o crédito tributário suplementar.

Foi excluída da exigência a das áreas utilizada na produção vegetal de 1.267,3 ha no exercício de 2005 e de 903,3ha no exercício de 2006, vez que comprovada existência de produção no imóvel.

A emenda da decisão esta assim redigida:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005, 2006

DA NULIDADE LANÇAMENTO

Contendo o Auto de Infração todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF) e tendo sido o procedimento fiscal instaurado em conformidade com as normas e os princípios constitucionais vigentes, possibilitando a contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, não há que se

falar em qualquer irregularidade que macule o lançamento (Nulidade).

EXAME DA ILEGALIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. INADMISSIBILIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO

Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DA UNIFICAÇÃO DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL - ÁREAS CONTÍNUAS

Tratando-se de imóveis com áreas contínuas, está correto o procedimento da fiscalização ao englobar todas as áreas em um único imóvel rural, em consonância com a legislação do ITR e demais orientações emanadas dos órgãos normativos da RFB.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, portanto cabe ser mantida as informações declaradas na DITR.

ÁREA DE PASTAGEM - COMPROVAÇÃO DO REBANHO

A dimensão de área de pastagem é calculada com a aplicação do índice de lotação da região sobre a quantidade de animais existentes no imóvel rural, seja em nome do proprietário ou do arrendatário. Para consideração dessa área é imprescindível a apresentação de documentos que comprovem a existência desses animais no ano base do lançamento na área, tais como: notas fiscais de aquisição de vacinas, comprovantes de vacinação, notas fiscais da comercialização desses animais, declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, entre outros, relativamente ao imóvel, não bastando, para tal, o contrato de arrendamento, por si só.

DA ÁREA EM DESCASO

As área em descaso são áreas que foram utilizadas com produtos vegetais que precisam recuperar o solo. Para que esta área possa ser declarada como área utilizada necessário que exista laudo técnico onde conste expressamente recomendação para que aquela área

específica seja mantida em descaso, ou submetida a processo de recuperação.

DA ÁREA DE PRODUÇÃO VEGETAL

Tendo em vista os documentos de prova constantes dos autos, cabe ser restabelecida parcialmente a área de produtos vegetais originariamente declarada.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72. e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

LAPSO MANIFESTO

Constatada omissão na apuração do imposto calculado, que não importa em nulidade do feito, mas enseja o seu saneamento, é de se proceder a retificação do lançamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VALOR DA TERRA NUA (VTN) ARBITRADO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em parte

Recurso Voluntário (fls. 1190 a 1215) protocolado em 04.11.2011, sustenta em síntese:

- a) Nulidade da autuação devido ao desrespeito aos direitos fundamentais da propriedade, do devido processo legal e da ampla defesa;
- b) Houve obediência às áreas contínuas e descontínuas, com isso o percentual aplicado é gerado automaticamente pelo programa do ITR;
- c) Pede a redução da multa arbitrada para o mínimo legal de 75% sobre a diferença recolhida, uma vez que não houve dolo ou fraude.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Odmir Fernandes - Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Cuida-se da exigência do ITR dos exercícios de 2005 e 2006 pela (a) falta de comprovação do VTN - valor da terra nua declarado na DITR; (b) Falta de comprovação do Grau de Utilização do imóvel; (c) Falta de apresentação do Laudo de Levantamento Georeferenciado e (c) Falta de comprovação de alienação de partes do imóvel.

Sustenta inicialmente que houve cerceamento do direito de defesa pelo desrespeito ao direito de propriedade em não se considerar a exclusão de parte o imóvel alienada, uma área de 12.609,10 ha. no Ano-Calendário de 2005 e de uma área de 18.770,10 ha. no Ano-Calendário de 2006.

Essa alienação sustentada pelo Recorrente na realidade consistiu em diversos *desmembramentos* com fracionamentos do mesmo imóvel.

A decisão recorrida se perdeu no exame desse desmembramento, com exaustivas explicações e justificativas em razão de o relatório de fiscalização entender que houve *simulação* no fracionamento do imóvel.

As razões de recurso não ficaram atrás perderam páginas e páginas argumentando que não houve simulação, o direito de propriedade permitir e garantir o desmembramento, por essa razão haveria ofensa ao direito de propriedade e a lei tributária não poderia desrespeitar, daí não se poder falar em simulação.

De fato, o direito permite ao proprietário fracionar o imóvel, respeitada a lei do parcelamento do solo, se urbano ou o módulo rural, se rural.

No entanto, não é esse o objeto da lide.

Não se cuida de qualquer ato simulado, mas do exame da legislação do ITR, conforme fixou a decisão recorrida ao considerar imóvel rural *às áreas contínuas matriculadas ou não num único imóvel* para fins do ITR, cujo fundamento é o art. 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/1996. Confira-se:

"Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em Iº de janeiro de cada ano.

(...)

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município." (grifei)

O art. 9º do Decreto nº 4.382/2002, do Regulamento do ITR também dispõe:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 16/07/2013 por ODMIR FERNANDES, Assinado digitalmente em 18/07/2013 por

MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 16/07/2013 por ODMIR FERNANDES

Impresso em 24/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Do Imóvel Rural

Art. 9º Para efeito de determinação da base de cálculo do ITR considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte do imóvel, o sujeito passivo detenha apenas a posse (Lei nº 9.393, de 1996, art. 1, § 2)." (grifei)

Os Manuais de Perguntas e Respostas, das Declarações do ITR de 2005 e 2006, também trouxeram a seguinte orientação:

"048 - O que é imóvel rural?

Para efeito do ITR considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras confrontantes, do mesmo titular, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte da área, o declarante detenha apenas a posse, (grifou-se)

(Lei nº9.393, de 1996, art. Iº, §2º; RITR/2002, art. 9º; INSRFnº256, de 2002, art. 8º)

049 - O que é área continua?

Para efeito do ITR, considera-se área contínua a área total do prédio rústico, mesmo que fisicamente dividida por ruas, estradas, rodovias, ferrovias ou por canais ou cursos de água.

Assim, se uma pessoa adquiriu dois, três ou quatro imóveis, de dois, três ou quatro proprietários diversos, mediante escrituras públicas distintas, os respectivos bens são unidades autônomas para o Código Civil e para a Lei de

O próprio Recorrente sustenta que os imóveis desmembrados decorrem de uma mesma Matricula no Registro de Imóveis, conforme destacou a decisão recorrida.

Todas essas glebas, como confirmou a impugnante, são originárias da matrícula nº 1.530, às fls. 1.033/1.047, do Cartório de Registro de Imóveis e Hipotecas da Comarca de Formosa do Rio Preto/BA, e que foram desmembradas de uma área total de 71.614,0 ha, registrada em 12.01.1999, em nome da requerente.

Ainda que não decorresse inicialmente da mesma área ou fossem diversas matriculas, importa serem as *áreas continuas* para se considerar um único imóvel para efeito de tributação do ITR.

Sustenta a Recorrente que a matrícula original é a de nº 1530 do Cartório do Registro de Imóveis de Formosa do Rio Preto-BA.

Destaca, que no ano-base 2005, a DECLARAÇÃO DO ITR - DIAC/DIT (fls.156/161) não omitiu as informações, declarou área total 15.507,3 ha, por força dos desmembramentos discriminados a fls. 59/61.

No ano-base 2006, a DECLARAÇÃO DO ITR - DIAC/DIT (fls. 162/167), também não omitiu as informações, declarou área total do imóvel de 4.471,2 há., por força dos desmembramentos discriminados a fls. 61/62.

Finaliza dizendo que todos os desmembramentos foram objetos de escritura pública, com o respectivo registro imobiliário, conforme destacou na impugnação.

Enfim, o ITR não veda qualquer desmembramento do imóvel junto ao Registro Imobiliário, apenas não admite esse fracionamento para feito da Declaração e do pagamento do imposto, que considera *as áreas contínuas matriculadas ou não num único imóvel* para fins do ITR (art. 1º, § 2º, da Lei nº 9.393/1996):

Multa qualificada

Aqui assiste razão a Recorrente

Considerou a fiscalização e a decisão recorrida que houve dolo e simulação na conduta de desmembrar os imóvel com a finalidade de reduzir o tributo e pratica *reiterada e continuada da infração* e assim qualificou a penalidade para exigir a multa de 150%. Confira-se:

No presente caso, a exigência do imposto suplementar com a aplicação da multa agravada de 150,0% se deu por ter a autoridade fiscal concluído que a divisão da área do imóvel em inúmeras áreas menores, mantendo a propriedade para a própria impugnante, com criação diferente NIRF sem a devida declaração em um único imóvel por se tratarem de área contínuas, conforme preceitua a legislação do ITR. com já analisado, com a finalidade de reduzir o montante do imposto devido, caracteriza o intuito de fraude definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, por constituir crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributos mediante omissão de informação a prestação de declaração falsa.

Logo, no que diz respeito à qualificação da multa de ofício - hipótese em concreto -, o seu enquadramento legal consta corretamente do Auto de Infração, especificamente à fl. 23 dos autos, que expressamente cita o inciso II, do art. 44, da Lei 9.430/96, já transcrito.

Ao contrário do que afirma a contribuinte, as informações contidas no relatório fiscal elaborado pela autoridade autuante não se baseou em mera presunção, cabendo transcrever, novamente, excerto da "Descrição dos Fatos" versando sobre a conduta da contribuinte.

"Ao analisar toda a conduta do contribuinte, foi verificada a realização de uma série de procedimentos que tiveram como resultado a redução do pagamento de tributos federais. As condutas analisadas se estenderam por mais de um Ano-Calendário (2005 e 2006). Desta forma, ficou configurada a prática reiterada para a diminuição do imposto devido, por meio de declarações inidôneas/inexatas à Administração

Federal da situação real do fato; (...)” (grifos nosso e do original)

Ademais, não é possível que, ingenuamente, possa se aceitar a prática reiterada do desmembramento do imóvel, sem a sua regular declaração como áreas contínuas em conformidade com o § 2º do art. 1º da Lei nº 9.393/96, que define o fato gerador do ITR, como simples declaração inexata, situação que se caracteriza pela ocorrência de meros erros escusáveis, de natureza pontual, o que não é o caso, em que o dolo se tipifica a partir da infração continuada, com escopo de reduzir os impostos devidos. (grifamos para destacar)

A ação revela-se intencional, a partir do momento em que é possível identificar na sua consecução diversos atos relacionados entre si, de forma reiterada, durante vários exercícios, com a consequente supressão ou redução de tributos mediante omissão de informação e prestação de declaração falsa.

Assim, deve persistir a aplicação da multa de ofício qualificada sobre o crédito tributário suplementar apurado pela fiscalização.

Essa foi a razão para qualificar a penalidade, com a multa de 150%.

Pratica reiterada e infração continuada não é nunca foram motivos para a qualificação da penalidade.

A lei é muito clara (art. 44 § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, c/c arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964), apenas o *dolo*, a *fraude* e o *conluio* permitem qualificar a penalidade, nela incluindo a simulação e a dissimulação por se tratar de espécie de fraude.

A Recorrente se perde em diversos questionamentos sobre a inexistência de dolo e fraude nos desmembramentos do imóvel. A fiscalização não se referiu ao ato de desmembrar, mas na consequência e nos resultados desses atos com os sucessivos desmembramentos, com o efeito tributário e a penalidade aplicável.

Os desmembramentos do imóvel em diversas matricular no Registro de Imóveis não é vedado, por isso não se pode falar em fraude, simulação ou dolo nesse ato de fracionar o mesmo imóvel.

Não há propriamente acusação de fraude nos desmembramentos, como pensa a autuada na longa exposição que faz sobre o tema, embora pudesse existir com a declaração do ITR prestada. Mas para tipificar a qualificadora é necessário aferir o elemento subjetivo ou *intencional* do autuado, prova que não há nos autos.

Mesmo o dolo referido pela decisão recorrida em razão dos desmembramentos, precisa da comprovação do aspecto subjetivo do infrator, ou seja, a intenção consciente de *desmembrar para sonegar*, ocultar, esconder, reduzir tributo. Prova que não há e não foi sequer cogitada na constituição do crédito pela autuação

Importa para o ITR se esse imóveis compõe uma única gleba continua de terra. O Recorrente infringiu a lei ao fracionar o imóvel na declaração do ITR – DIAT, com

isso agiu com acerto a autuação e a decisão recorrida ao considerar uma única propriedade e assim apurara o tributo., mas daí a dizer que houve *dolo* nessa conduta há uma distância que exige prova firme e segura do elemento *intencional* do infrator, coisa que não há nos autos

Falta exatamente essa comprovação, o elemento intencional - a vontade, livre e consciente de *desmembrar para sonegar*.

Esse elemento subjetivo não foi aferido pela fiscalização, o autuado não foi sequer ouvido em depoimento ou interrogatório para se buscar essa difícil comprovação. Difícil pela prova da subjetividade, mas necessária para a afirmação da conduta.

Prática reiterada ou continuada não é e nunca foi motivo para qualificar a penalidade e não há prova da *intenção* de o desmembramento dos imóveis ter sido realizado com a *deliberada* finalidade de sonegar, com concurso do dolo – elemento subjetivo do tipo penal tributário do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964.

Ante o exposto, pelo meu voto, **rejeito a preliminar** de cerceamento de defesa e, no mérito, **dou provimento parcial** ao recurso para excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinatura digital)

Odmir Fernandes - Relator

CÓPIA