



Processo nº	10540.721384/2013-77
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2401-007.537 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	03 de março de 2020
Recorrente	REGINAMAR DE RESENDE
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

DECADÊNCIA. PAGAMENTO REALIZADO NO ANO SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO.

Quando do recolhimento em atraso pelo contribuinte, efetuado no ano subsequente ao vencimento da obrigação tributária, não se considera antecipação de pagamento para efeito do termo inicial de contagem do prazo decadencial na data da ocorrência do fato gerador. Nessa situação, o prazo de cinco anos para o lançamento de ofício é contado na forma da regra geral prevista no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

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.

DA ÁREA DE PASTAGENS. DO REBANHO

A área de pastagens a ser aceita será a menor entre a área de pastagens declarada e a área de pastagens calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagens aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil, referente ao ano anterior ao exercício do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a alegação de decadência. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Andréa Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira e André Luis Ulrich Pinto que davam provimento ao recurso para declarar a decadência do crédito tributário lançado. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cleberson Alex Friess, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier. Em relação à decadência, designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, André Luis Ulrich Pinto (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. 114 e ss).

Pois bem. Por meio da Notificação de Lançamento nº 05103/00017/2013 de fls. 03/08, emitida em 23.09.2013, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$1.304.132,32, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2008, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Resende”, cadastrado na RFB sob o nº 2.075.908-8, com área declarada de 3.186,3 ha, localizado no Município de Correntina/BA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2008 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 05103/00016/2013 de fls. 17/19, lavrado em 13.05.2013 e postado em 15.05.2013, às fls. 20/21, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - Para comprovação de áreas de produtos vegetais declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área plantada no período de 01.01.2007 a 31.12.2007: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área ocupada com produtos vegetais;

2º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2008, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2008 no valor de R\$: Outras – R\$2.143,00.

Em função de ter sido improfícua a primeira tentativa de intimação, via postal, no endereço eleito pelo contribuinte, em razão da devolução ao remetente, em 27.05.2013, às fls. 20/21, a fiscalização emitiu, em 17.06.2013, o Termo de Comunicação, às fls. 22, para encaminhar o Termo de Intimação para o endereço constante no Cadastro CPF do contribuinte, às fls. 28, e que foi postado em 18.06.2013, às fls. 24, sendo essa segunda tentativa, também, infrutífera, às fls. 23/26.

Em 30.07.2013, foi afixado o Edital de Intimação nº 00005, às fls. 27, para dar conhecimento do citado Termo de Intimação ao contribuinte, com data de desafixaçāo em 14.08.2013.

Por não ter recebido nenhum documento de prova e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2008, a fiscalização resolveu glosar a área de produtos vegetais de 2.634,1 ha, glosar o valor das culturas/pastagens/florestas de R\$185.300,00, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$182.700,00 (R\$57,34/ha), arbitrando o valor de R\$6.828.240,90 (R\$2.143,00/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 83,1% para 0,0% e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60% e do VTN tributável, e disto resultando imposto suplementar de R\$586.680,61, conforme demonstrado às fls. 07.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/06 e 08.

Cientificado do lançamento, em 02.10.2013, às fls. 33 e 77, ingressou o contribuinte, e 01.11.2013, às fls. 35, com sua impugnação de fls. 35/52, instruída com os documentos de fls. 53/75, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- (a) Afirma ter sido surpreendida com a Notificação de Lançamento sem a apreciação da “verdade material”;
- (b) Transcreve, no item DIREITO, o disposto na Lei nº 9.784/1999 (art. 2º, art. 53 e art. 65), no decreto nº 70.235/1972 (art. 60), no Decreto nº 4.382/2002 (art. 18, I e II e art. 24), na IN/SRF nº 256/2002 (art.19, art. 39 e art. 47) e no Código Civil (art. 1.999 e 1.314), sem cotejá-los;
- (c) Entende que a Notificação foi erroneamente encaminhada ao Srº Odilson Abádio de Resende, no endereço da Av. 136, nº 55, aptº 200 – Setor Marista – Goiânia/GO, CEP 74.180-040, recebida em 02.10.2013, pois ele não figura como sujeito passivo do ITR, já que não existe a situação de condomínio no imóvel;

- (d) Esclarece que adquiriu do Srº Odilson Abádio de Resende o imóvel denominado “Fazenda Borghetti III”, com área de 637,2760 ha, por meio da Escritura Pública de Compra e Venda e que, ainda, se encontra pendente de registro pelo motivo de certificação do Georeferenciamento da área;
- (e) Considera que, não obstante ter incluído de forma errônea o Srº Odilson como condômino do imóvel, a verdade é que tal condomínio não existiu e não existe, constituindo-se em erro de fato na DITR e, portanto, dele não podendo originar a Notificação de Lançamento tida como válida;
- (f) Salienta que existindo erro de fato na DITR ele deve ser conhecido e corrigido, até de ofício, pela Autoridade Administrativa;
- (g) Entende que tal erro decorreu outro, esse da Administração Fiscal, que não pode convalidar o segundo erro sob a alegação de que agiu de boa-fé, com base na declaração pelo sujeito passivo;
- (h) Acentua que o erro, na verdade, foi da RFB, ao admitir o cadastramento do ITR com condômino inexistente, posto que as alterações feitas no Cadastro do ITR são e devem ser embasadas por documentos apresentados pelo sujeito passivo e sua admissão depende de análise da Autoridade Fiscal e se não fosse assim, qualquer pessoa poderia incluir seu nome em cadastro de terceiro sem o conhecimento deste e com a anuência da RFB;
- (i) Considera que resta comprovada a inexistência da situação de condomínio no imóvel e o nome do Srº Odilson Abádio de Resende deverá ser excluído da DITR, e, por conseguinte, do rol de sujeito passivo;
- (j) Entende que, pelo exposto, a Notificação de Lançamento não se consolidou, pela falta de notificação válida, uma vez que ela foi feita a quem não responde pelo crédito tributário, devendo todo o procedimento ser anulado a partir da referida notificação ao Srº Odilson e considerado, como notificação válida, o comparecimento espontâneo do impugnante;
- (k) Destaca que, em sendo acatada a preliminar e anulada a notificação do lançamento feita ao Srº Odilson, resta evidente que este não se completou, ao teor do disposto no caput do art. 145 do CTN, transcrevendo esse dispositivo legal e, também, o art. 23, § 2º, II, do Decreto nº 70.235/75, para dizer se a intimação não é válida, ela não pode ser considerada feita e, portanto, não se constitui o crédito tributário em tela;
- (l) Suscita a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento em face do disposto no art. 150, § 4º, do CTN que trata dos tributos sujeitos a modalidade de lançamento por homologação, discorrendo sobre o tema;
- (m) Considera que, caso ultrapassada a prejudicial de decadência, o que não acredita, ainda, assim não pode vingar a Notificação de Lançamento pelos fatos e motivos a seguir expostos;
- (n) Contesta a autuação quanto ao Grau de Utilização (GU), uma vez que o imóvel foi “cedido em Arrendamento” para o cultivo de soja e criação de gado bovino ao Srº Irineu Orth, conforme Contrato firmado em agosto de 2007;
- (o) Diz que comprovará, por meio de documentação hábil e idônea, a esta colacionadas ou juntadas a posteriori, que o imóvel é produtivo, tais como: Laudo de Uso de Solo; Contrato de Arrendamento; Notas Fiscais do Produtor; Notas Fiscais de Insumos; Certificados de depósitos e outros documentos que se fizerem necessários;
- (p) Considera que não tem sido outro o entendimento da DRJ que, aliás, tem se posicionado no sentido lógico de que a existência das mencionadas áreas já seja suficiente para que se usufrua do benefício da redução do imposto em sua menor alíquota e transcreve Ementas de Decisões da DRJ/Campo Grande;
- (q) Afirma que comprova, mediante farta documentação, a existência de atividade agrícola exercida no imóvel, devendo ser anulado o lançamento para que outro seja feito, considerando a documentação apresentada, como, também, pelo Laudo Técnico, elaborado

por profissional habilitado, observando-se as normas da ABNT, devidamente anotado no CREA;

- (r) Informa que, para sanar quaisquer dúvidas quanto ao VTN, apresentará, oportunamente, Laudo Técnico de Avaliação, que demonstre de forma inequívoca as particularidades físicas do imóvel, que o diferencia de outros na mesma região;
- (s) Enfatiza que não como admitir a insegurança que a falta das informações da composição da base de cálculo causa pela utilização do SIPT instituído pela Portaria SRF nº 447/2002, posto que apenas os servidores devidamente habilitados têm acesso ao sistema e os dados que o alimentam, também, são feitos pela própria RFB, em flagrante ofensa aos princípios da legalidade, da moralidade e da publicidade;
- (t) Diz que a utilização de valores definidos pelo próprio órgão, para a formação da base de cálculo do imposto remete-se ao escuro período da ditadura, não podendo ser aceito, sendo cediço que o Fisco dispõe de outros mecanismos legais de arbitramento da base de cálculo do tributos previstos na Constituição, como, por exemplo, as perícias e diligências previstas no art. 9º do PAF e transcreve Ementa de Decisão do CARF, para embasar seu argumento;
- (u) Entende que restará evidente a obrigação da Auditoria de acatar o valor apurado no Laudo Técnico que se fará juntar, feito em observância da norma legal, para estabelecer o VTN do imóvel, pois não se constata na Notificação de Lançamento qualquer diligência feita pela fiscalização para arbitrar o VTN, eivado de nulidade o lançamento;
- (v) Pelo exposto e em face da documentação probante trazida, requer: a) em preliminar processual, seja anulado o procedimento fiscal a partir da indevida notificação postal feita ao Srº Odilson e, em consequência, todos os atos subsequentes do procedimento; b) acolhida a preliminar anterior, seja reconhecida a ocorrência da decadência, tendo por termo inicial do prazo decadencial a data de 1º.01.2008 e por termo final a data de 31.12.2012, considerando ser o lançamento sujeito à homologação e tendo havido pagamento do tributo declarado; c) no mérito, na eventualidade de não acolhimento das preliminares, com fundamento no art. 145, I, do CTN, seja reformado o Lançamento, cancelando a Notificação dele decorrente, por improcedente, face à verdade material provada, restabelecendo as glosas feitas, recompondo o GU, devidamente comprovada por meio de Contrato de Arrendamento e outros documentos; d) que seja revisto o VTN com base em Laudo de Avaliação apresentado, comprovando de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel; e) requer a juntada posterior de novos documentos que se fizerem necessários para comprovação das informações prestadas na DITR/2008.

Em 03.10.2014, o contribuinte apresentou aos autos a correspondência de fls. 82/83, para requerer a juntada dos seguintes documentos, às fls. 84/109: 1 – Contrato Particular de Arrendamento e 2 – Notas Fiscais de aquisições de insumos para comprovação de áreas ocupadas com produtos vegetais.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 03-066.568 (fls. 114 e ss), cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008

DA DECADÊNCIA

No caso de falta de pagamento ou pagamento em atraso da quota única ou da 1^a quota do ITR, após o exercício de apuração do imposto, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), para efeito de contagem do prazo decadencial.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DO ÔNUS DA PROVA

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

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.

DA ÁREA DE PASTAGENS. DO REBANHO

A área de pastagens a ser aceita será a menor entre a área de pastagens declarada e a área de pastagens calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagens aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil, referente ao ano anterior ao exercício do lançamento.

DO VALOR DA TERRA NUA

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando apresentado Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel rural avaliado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, os membros da 1^a Turma de Julgamento da DRJ decidiram, por unanimidade de votos, votar no sentido de rejeitar a prejudicial de decadência suscitada e a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, considerar procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte, contestando o lançamento consubstanciado na Notificação nº 05103/00017/2013 de fls. 03/08, para acatar o Valor da Terra Nua (VTN) apresentado no Laudo de Avaliação de R\$2.633.471,36 ou R\$826,50/ha, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$586.680,61 para R\$225.930,44, nos termos do relatório e voto.

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 Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

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

2. Prejudicial de Mérito.

Inicialmente, a contribuinte requer o reconhecimento da decadência do ITR de 2008, sob a alegação de que houve pagamento parcial, devendo ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação.

A DRJ entendeu pela improcedência da alegação, sob o entendimento de que a constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal ou, ainda, de pagamento em atraso realizado após o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no que diz respeito ao ITR, deslocaria a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - regra geral em se tratando de decadência -, conforme disposto no art. 173, inciso I, do CTN. É de se ver os seguintes excertos do voto proferido pela DRJ:

No presente caso, o pagamento efetuado pelo contribuinte, relativo ao ITR apurado, às fls. 14, do exercício de 2008 de R\$548,10 (principal) acrescido da multa e dos juros, totalizando R\$725,84, ocorreu apenas em 24.11.2009, como se depreende da "tela" de fls. 112, extraída do sistema SIEF e da cópia do DARF de fls. 72, ou seja, após o primeiro dia do exercício seguinte (2009) àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (2008).

Assim, e sabendo-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2008 ocorreu em 01º.01.2008, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, por não ter ocorrido o pagamento em 2008, desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, (regra geral do art. 173, I, do CTN), ou seja, 01º.01.2009, estendendo-se o direito de a autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar até 31 de dezembro de 2013.

Por outro lado, em sendo caso de lançamento, é sabido que o mesmo apenas se torna perfeito e acabado com a ciência, ao sujeito passivo, do seu instrumento materializador, qual seja, a Notificação de Lançamento.

Tendo em vista que o lançamento foi concretizado, com a ciência da Notificação de Lançamento pelo contribuinte, em 02 de outubro de 2013 – às fls. 33 e 77 -, ou seja, antes do término do prazo referido anteriormente (31.12.2013), é de se concluir que tal procedimento administrativo foi tempestivo, não havendo dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento ainda não havia decaído, não obstante alegação do impugnante em contrário.

Pois bem. Conforme relatado, o caso em questão discute lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2008, e que, nos termos do art. 1º da Lei n.º 9.393/96, trata-se de tributo de apuração anual, cujo fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

A teor do disposto nos arts. 142 da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei n.º 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 n.º 9.393/96). É ver a redação do referido dispositivo legal:

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. (...)

Consoante predica o § 4º, do art. 150, do CTN, a Fazenda dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, **contados da data do fato gerador, para realizar o controle da atividade praticada pelo sujeito passivo**, verificando se o pagamento antecipado foi ou não suficiente para o cumprimento da obrigação tributária.

A ausência de manifestação do Fisco no decurso do prazo implica na **homologação tácita** das atividades do contribuinte relativamente à antecipação do imposto, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação (§ 4º, do art. 150, do CTN).

Apenas nessas hipóteses, ou seja, em que o lançamento de ofício decorrente da não homologação dos procedimentos adotados pelo contribuinte constatar dolo, fraude ou simulação, é que o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, se desloca para o artigo 173, I, não havendo que se dizer que o referido prazo pode ser aplicado aos lançamentos por homologação em que não tenha ocorrido pagamento. O simples inadimplemento do tributo não constitui prova de dolo, fraude ou simulação para fins de atrair a incidência do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Decerto, não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas sim o dever legal de o contribuinte verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido.

Entendimento em sentido contrário não se compatibiliza com o ordenamento vigente, pois retira a força normativa da regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, condicionando sua aplicação à existência de pagamento *stricto sensu* (e do valor que o Fisco entende devido), exigência essa, sem respaldo legal.

Nesse mesmo sentido, o entendimento de José Souto Maior Borges¹:

Poder-se-ia pretender que, se o sujeito passivo descumpe a obrigação, deixando de efetuar qualquer antecipação do pagamento, não caberia falar-se em homologação, e, portanto, nessa hipótese não caberia a invocação do art. 150, parágrafo 4º, mesmo após o transcurso do prazo nele referido. Dessa omissão só decorreria para o Fisco a abertura da via do lançamento ex officio. Mas ainda nessa hipótese possível, até em consequência de desconhecimento do concreto estado das coisas pelo Fisco, venha a ser a atividade prévia homologada, precisamente porque a homologação não é somente referível ao pagamento. Por outro lado, em impostos como o IPI e o ICMS, sujeitos a conta corrente fiscal, pode o crédito, em certo período, superar o débito, e, nada obstante, deverá o obrigado apresentar ao Fisco uma guia ‘negativa’ para fim de controle. E essa atividade deverá ser objeto de homologação. Logo, o pagamento não é necessariamente levado em linha de conta para os efeitos do art. 150, § 4º.

Também não discrepa o entendimento de Paulo de Barros Carvalho²:

[...] o prazo decadencial prescrito pelo art. 150, § 4º, aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, isto é, àqueles em que a legislação “atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Em tal caso, ainda que o contribuinte deixe de antecipar o pagamento, o lapso temporal tem início na data da ocorrência do fato gerador.

¹ BORGES, José Souto Maior. **Lançamento Tributário**. 2^a ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 397.

² CARVALHO, Paulo de Barros. Decadência no Direito Tributário. In: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Coord.) **Decadência e prescrição em Direito Tributário**. 2^a ed. São Paulo: MP Editora, 2010, p. 84.

O lançamento por homologação não tem por pressuposto a realização do pagamento, mas o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. [...].

Na mesma toada, segue o entendimento de Renata Elaine Silva³:

7.7.3.1.1 Por que não aplicação do art. 173, I do CTN?

Estamos afirmando diante da não constituição do crédito e do não pagamento realizado pelo contribuinte a autoridade administrativa tem que constituir o crédito de ofício. A dúvida seria: por que não aplicar então a regra do art. 173, I do CTN, uma vez que estamos diante de um lançamento de ofício?

A hipótese em análise de não constituição do crédito, sem pagamento (total ou parcial), não se equipara àquela hipótese que analisamos na regra do direito n. 04, em que a contagem será deslocada para o art. 173, I do CTN, também não havia constituição do crédito e nem pagamento por parte do obrigado (contribuinte), mas necessariamente houve dolo, fraude ou simulação devidamente comprovado.

A simples conduta de não constituição do crédito e de não pagamento, não pode, por si só, denotar um caso praticado mediante dolo, fraude ou simulação. Mesmo porque as figuras exigem vontade (livre e consciente) de praticar uma conduta ilícita, que só pode receber esta atribuição se for devidamente provada. Portanto, apenas nesses casos (dolo, fraude e simulação) que o prazo é deslocado ao art. 173, I, do CTN. Apenas com a prova em processo administrativo regularmente constituído que se pode atribuir a esse tipo de conduta ao contribuinte (não constituição e não pagamento) a modalidade de exceção aludida pela última parte do art. 150, § 4º do CTN (pelos motivos que mencionamos no item 7.6.1).

Caso contrário, se entendêssemos que a simples não constituição do crédito permite o deslocamento da contagem do prazo de decadência para o art. 173, I do CTN, estaríamos equiparando a conduta da não constituição e do não pagamento à conduta dolosa, fraudulenta e simulada. Pode ocorrer, v.g, que o contribuinte não tenha constituído o crédito por meio de sua Declaração Mensal dos Débitos/Créditos de ICMS, mas mantém todo o controle por meio de seus livros de apuração, livro de notas fiscais etc., não há conduta dolosa apenas falta de entrega de dever instrumental de constituição de crédito (vide item 7.7.4.4). O artigo apenas excepciona a regra nos casos de conduta dolosa, fraudulenta e simulada, e uma simples falta de entrega de dever instrumental não pode assim ser interpretada. [...].

A despeito do posicionamento acima vescartado, reconheço que o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se:

a) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte;

b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

É conferir a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A

³ SILVA, Renata Elaine. *Curso de decadência e de prescrição no direito tributário: regras do direito e segurança jurídica*. São Paulo: Noeses, 2013, p. 228-239.

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 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a 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 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

No mesmo sentido, em acórdão mais recente:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. PRAZO DECADENCIAL DE TRIBUTO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO PARCIAL. DECLARAÇÃO SEM O RESPECTIVO PAGAMENTO. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PREScriÇÃO QUINQUENAL.

(...) III - Nos casos em que ocorre o pagamento parcial, o prazo decadencial para o lançamento suplementar do tributo sujeito a homologação é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. (...)

(STJ - AgRg no REsp: 1355722 PR 2012/0249722-7, Relator: Ministra REGINA HELENA COSTA, Data de Julgamento: 26/04/2016, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 11/05/2016)

Pode-se sumarizar as três condições postas pela Corte para aplicação do art. 150, § 4º, do CTN:

- i. O tributo deve ser sujeito a lançamento por homologação;
- ii. Deve ocorrer pagamento antecipado do crédito tributário (ainda que inferior ao efetivamente devido);
- iii. O contribuinte não pode ter incorrido em fraude, dolo ou simulação.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de ITR, referente ao exercício de 2008, verifico que as três condições legais aclaradas pela jurisprudência do STJ para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, na contagem do lustro decadencial, **foram clara e plenamente atendidas no caso concreto.**

- ✓ O caso trata de ITR, tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, do CTN);
- ✓ O contribuinte recolheu o ITR que entendia devido, conforme fl. 72;
- ✓ A ocorrência de dolo, fraude ou simulação não foi sequer alegada pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova ou indício de condutas dessa natureza.

Não se pode confundir recolhimento a menor do imposto com falta de recolhimento. **O pagamento antecipado de saldo devedor – condição para aplicação do art. 150, § 4º, foi realizado**, não se podendo alegar que não haveria o que o Fisco homologar.

Dessa forma, o fato gerador do ITR, exercício 2008, ocorreu em 01/01/2008, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2012 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita.

Assim, tendo em vista que o contribuinte autuado teve ciência da Notificação de Lançamento apenas em 02/10/2013 (fls. 33 e 77), não restam dúvidas de que o direito de efetuar o lançamento já havia decaído.

A propósito, não cabe relativizar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, conforme pretendido pela DRJ, eis que não há previsão para a adoção do prazo estipulado no art. 173, I, do CTN, nas hipóteses em que o pagamento ocorre após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ademais, percebo que o pagamento, ainda que realizado após o exercício seguinte, foi acrescido da multa e dos juros, o que, a meu ver, impõe a necessária aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e o reconhecimento da decadência do presente crédito tributário.

Ademais, o lançamento considera-se realizado e só se perfectibiliza com a intimação do sujeito passivo acerca do ato de lançamento, sendo indiferente eventuais intimações anteriores em sede de procedimento de apuração de regularidade fiscal, tais como as intimações para apresentação de documentos e/ou esclarecimentos, por serem são atos meramente preparatórios.

Assim, entendo que deve ser reformada a proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, pois há que se reconhecer que o crédito tributário em questão foi constituído após o prazo decadencial legalmente previsto, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, tornando-se desnecessária a apreciação de qualquer questão de mérito, inclusive nesta instância recursal.

Sendo vencido na decadência, passo a analisar o mérito.

3. Mérito.

O contribuinte mantém sua linha de argumentação, alegando, inicialmente, que reconhece que houve erro de fato quanto às informações prestadas na declaração de ITR, pois teria informado erroneamente a área de 2.644,1 ha, ocupada com culturas temporárias, quando o correto seria somente a área de 1.597,5 ha; como também teria deixado de prestar informações acerca da existência de Atividade Pecuária, com utilização de área 1.541,3 ha, servida de pastagens nativas (campo cerrado) e efetivo bovino de 500 animais apascentados no imóvel, conforme comprovaria por meio de contrato de arrendamento, notas fiscais e Laudo de Avaliação e Uso do Solo.

Nesse sentido, afirma que o seu imóvel foi cedido em arrendamento para os arrendatários Ireneu Orth e outros, sendo efetivamente explorado na produção de culturas temporárias e atividade pecuária, com limite máximo de apascentamento de 500 reses, inclusive com permissão expressa da arrendadora de utilização da água do poço artesiano e as instalações para o manejo do gado, conforme Cláusula III do aludido contrato.

A recorrente, em seu recurso, também esclarece que a área cedida em arrendamento é confrontante, confinante ou contínua à área dos arrendatários. Também afirma que o nome da Fazenda Borghette ou Resende, trata-se de nome Fantasia, e que é originária da Fazenda Tapera Grande, conforme estaria previsto no contrato.

A recorrente também pontua que apresentou provas inequívocas e incontestáveis da exploração efetiva do seu imóvel, conforme a seguir descritas: (i) prova da existência do contrato de arrendamento; (ii) apresentação de Notas Fiscais de aquisição de insumos, defensivos, sementes, vacinas e outros documentos que comprovariam o exercício de atividade rural; (iii) Laudo Técnico de Avaliação e Uso do Solo; (iv) imagem satélite demonstrando a área efetivamente ocupada com produtos vegetais, tanto na Fazenda Resende, de propriedade da contribuinte, como na Fazenda Tapera Grande (lote 11), propriedade dos arrendatários; (v) Mapa de uso do solo.

Afirmou, ainda, que pela imagem de satélite, o imóvel denominado “Fazenda Tapera Grande” (Lote 11), estaria quase todo ocupado com lavoura, com exceção da Reserva Legal e preservação permanente; sendo que o seu rebanho é apascentado e manejado na “Fazenda Resende” por falta de pastagens e instalações adequadas.

Também alegou que não haveria a necessidade de se obter uma nova “inscrição estadual de produtor rural”, uma vez que o imóvel cedido em arrendamento faz confrontação com o imóvel de propriedade dos arrendatários. Ademais, as lavouras dos dois imóveis seriam exploradas como “um todo” para facilitar o deslocamento de máquinas, implementos e, principalmente, por existir armazém próprio de estocagem de grãos na Fazenda Tapera Grande.

Afirmou, ainda, que o Laudo Técnico apresentado (fls. 108/127), refere-se à avaliação de terra nua (VTN) e uso do solo, com as devidas especificações técnicas do aproveitamento das áreas do imóvel (vide pg. 05).

E, ainda, para afastar qualquer dúvida, a recorrente requereu a juntada da imagem de “satélite e mapa de uso de solo”, com o intuito de comprovar a existência de exploração agrícola e pecuária nos imóveis Fazenda Resende ou Borghette e Fazenda Tapera Grande.

Nesse sentido, entende que, no tocante ao Grau de Utilização do Imóvel (GU), área ocupada com produtos vegetais e área servida de pastagens, a glosa feita pela fiscalização constituiria num verdadeiro atentado aos princípios da ampla defesa, segurança jurídica, proporcionalidade, eficiência, interpretação mais favorável ao contribuinte e verdade material, dentre outros.

Dessa forma, requereu o reconhecimento das áreas utilizadas com produtos vegetais e ocupadas com pastagens, recompondo o grau de utilização do imóvel.

A DRJ entendeu pela improcedência da alegação, sob o fundamento de que as Notas Fiscais de Insumos estariam em nome da Fazenda Tapera Grande, vinculada ao NIFR 2.072.428-4, de propriedade de um dos Arrendatários e pela falta de apresentação do Laudo Técnico que discriminasse as culturas e atividades desenvolvidas no prédio rústico.

A DRJ analisou o Laudo Técnico, juntado no processo n.º 10540.721385/2013-11, relativo ao ITR/2009, do mesmo imóvel, verificando que foi informada uma área de produtos vegetais (cultura de soja) de 1.597,7 ha. Contudo, entendeu pela não comprovação dessa área, pelos seguintes motivos:

Procedendo à análise do referido documento, especificamente às fls. 112 do citado processo, verifica-se que foi informada uma área de produtos vegetais (cultura de soja) de 1.597,7 ha, contudo essa informação, por si só, não é suficiente para comprovar a utilização dessa área na atividade rural de produção vegetal, sendo necessária a apresentação de outros documentos que a corroborem, como notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor; certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto), como dito anteriormente.

Constam nos presentes autos as Notas Fiscais de insumos de fls. 90, 92 a 94, 97 a 107, do ano de 2007 (exercício 2008), em nome de Irineu Orth, Arrendatário do imóvel, conforme Contrato Particular de Arrendamento, às fls. 87/88, deste processo, com vigência que abrange o período em questão, em nome de Afonso Orth (irmão de Irineu Orth) e em nome de Douglas Orth (filho de Irineu Orth), porém, tais Notas Fiscais referem-se à Fazenda Tapera Grande, também, localizada em Correntina/BA, de NIRF nº 2.072.428-4, cujo contribuinte declarante é Afonso Orth (irmão de Irineu Orth), como se verifica no extrato do sistema CAFIR, às fls. 113, e, que, também, possui área de produtos vegetais declarada, no mesmo exercício.

Assim, considerando que as Notas Fiscais de insumos trazidas as autos referem-se a outro imóvel, tais documentos não são hábeis para comprovar qualquer a área de produtos vegetais, requerida ou declarada, na Fazenda Resende, NIRF nº 2.075.908-8, que é o imóvel do presente processo.

Não trazida aos autos documentação conforme descrito, não cabe acatar a área de produtos vegetais requerida de 1.597,7 ha, para fins de apuração do Grau de Utilização (GU), por ter se configurado a hipótese de erro de fato na DITR.

Já em relação ao acatamento de uma área de pastagens, para composição da área utilizada pela atividade rural em substituição de parte da área de produtos vegetais declarada e glosada pela fiscalização, em função de o imóvel ter sido cedido em Arrendamento, às fls. 87/88, para o cultivo de soja e criação de gado bovino, a Irineu Orth, a DRJ entendeu por não acatá-la, sob o fundamento de que não teria sido confirmada a hipótese de erro de fato, já que não foram apresentados documentos referentes ao rebanho existente no período de 01.01.2007 a 31.12.2007, para a comprovação da área de pastagens no exercício 2008. É de se ver:

Quanto à pretensão do impugnante em relação ao acatamento de uma área de pastagens, para composição da área utilizada pela atividade rural em substituição de parte da área de produtos vegetais declarada e glosada pela fiscalização, em função de o imóvel ter sido cedido em Arrendamento, às fls. 87/88, para o cultivo de soja e criação de gado bovino, a Irineu Orth, não cabe acatá-la, posto que não foi confirmada a hipótese de erro de fato, já que não foram apresentados documentos referentes ao rebanho existente no período de 01.01.2007 a 31.12.2007, para a comprovação da área de pastagens no exercício 2008.

Para comprovação de uma área de pastagens é necessário apresentar documentos que comprovem a quantidade suficiente de animais de grande e/ou de médio porte existentes no imóvel no ano de 2007 (exercício 2008), para efeito de aplicação do índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,20 (zero vinte) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,20 cab/hec), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da Instrução Especial INCRA nº 019, de 28.05.1980, observada o art. 25 da IN/SRF nº 256/2002 e seu Anexo I, conforme previsto na alínea “b”, inciso V, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

Nos termos da legislação citada anteriormente, a área efetivamente utilizada com Atividade Pecuária, a ser considerada para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel, será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área calculada, obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada, desde que comprovada, e o índice de lotação mínima, no ano de 2007 (exercício 2008).

Quanto a essa matéria, verifica-se no mencionado Laudo, às fls. 108/127, referente ao processo nº 10540.721385/2013-11, relativo ao ITR/2009, a informação de que “o imóvel avaliado encontra-se com a exploração agrícola e pecuária extensiva”, às fls. 111, desse processo, e que existiria uma área de pastagens nativas de 1.541,4 ha, às fls. 112, também, do processo referente à DITR/2009. Consta, também, quadro demonstrativo da atividade pecuária, contendo o rebanho apascentado no imóvel.

Pois bem, em relação ao alegado, primeiramente, não obstante o Laudo trazer a informação de que existiria no imóvel uma área de pastagem nativa de 1.541,4 ha e de que existiria gado no período de elaboração do laudo (2013), ele, por si só, não constitui

documentação hábil para comprovar a área utilizada como pastagens, pois o que importa é se essa área estava sendo efetivamente utilizada com a atividade de apascentamento de rebanho, no ano anterior ao do exercício do lançamento, conforme previsto na legislação anteriormente citada.

Para consideração da área de pastagem seria imprescindível a apresentação de documentos que comprovem a existência de animais de grande ou de médio porte no ano base do lançamento na área, não bastando, para tal, o citado Laudo de Avaliação e o Contrato de Arrendamento, por si só, como pretende o impugnante, pois o que importa é a existência de rebanho no imóvel e não apenas uma área que serviria para essa atividade.

Cabe esclarecer, ainda, que os documentos de comprovação devem permitir a obtenção da quantidade média de cabeças de animais. Esse entendimento está em consonância com as orientações da Receita Federal, conforme consta, especificamente, na Questão 140, do Manual de Perguntas e Respostas referentes a DITR, do exercício de 2008, a saber:

Pergunta: 140 Como se obtém a quantidade média de cabeças de animais?

A quantidade média de cabeças de animais é o somatório da quantidade de cabeças existente a cada mês dividido sempre por doze, independentemente do número de meses em que tenham existido animais no imóvel. (IN SRF nº 256, de 2002, art. 25, II)

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2007 (exercício 2008), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; 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 contendo informação sobre pecuária, dentre outros.

Considerando que não houve a apresentação de documentos comprovando o rebanho necessário para justificar a área de pastagens pretendida de 1.541,4 ha, para o exercício de 2008, não cabe acatar a retificação da DITR solicitada, por não ter sido comprovada a hipótese de erro de fato.

Em síntese, quanto ao pedido de revisão feito pelo impugnante, não cabe acatá-lo, por falta de documentação hábil, devendo ser mantida a glosa da área declarada de produtos vegetais 2.634,1 ha.

Pois bem. Percebe-se que o recorrente busca a retificação de sua DITR, a fim de reconhecer a área de produtos vegetais (cultura de soja), no montante de 1.597,5 ha, ao invés de 2.634,1 ha, conforme anteriormente declarada, bem como a inclusão da área de pastagem, no montante de 1.541,3 ha, essa última não declarada, bem como consequência, a alteração do grau de utilização do imóvel, para fins de cálculo do ITR.

Após a análise da documentação acostada aos autos, a DRJ entendeu por acatar o Valor da Terra Nua (VTN) apresentado no Laudo de Avaliação de R\$2.633.471,36 ou R\$826,50/ha, efetuando-se as demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$586.680,61 para R\$225.930,44. Também acatou os valores das benfeitorias de R\$255.200,00 e das culturas/pastagens/florestas de R\$1.725.372,36 informados no Laudo, especificamente às fls. 124 do processo 10540.721385/2013-11, para compor o valor venal do imóvel de R\$4.614.043,72, não obstante tal acatamento não interferir no cálculo do ITR suplementar.

Pois bem. Inicialmente, é preciso esclarecer que a Notificação de Lançamento em epígrafe, restringiu à glosa da área de produtos vegetais de 2.634,1 ha, à glosa do valor das

culturas/pastagens/florestas de R\$185.300,00 e à rejeição do VTN declarado de R\$182.700,00 (R\$57,34/ha) e arbitramento, com base em VTN/ha apontado no SIPT, de novo VTN de R\$6.828.240,90 (R\$2.143,00/ha), conforme consta no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, às fls. 07. Não houve, portanto, a glosa de qualquer tipo de Área de Pastagem, eis que, conforme consta no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido (fl. 07), essa área não foi declarada pelo contribuinte.

O recorrente argumentou em sua impugnação que haveria a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR, requerendo o reconhecimento da área de produtos vegetais (cultura de soja), no montante de 1.597,5 ha, ao invés de 2.634,1 ha, conforme anteriormente declarada, bem como a inclusão da área de pastagem, no montante de 1.541,3 ha, essa última não declarada, bem como consequência, a alteração do grau de utilização do imóvel, para fins de cálculo do ITR.

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

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 da Área de Pastagem, uma vez que, a referida área não foi declarada na DIAT/ITR.

Isso porque, 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 n.º 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.

Sobre esse ponto, a DRJ entendeu que, apesar da hipótese de erro de fato somente ter sido arguida pelo contribuinte após o início do procedimento fiscal, caberia a mesma ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal. Isso porque, de acordo com o entendimento da decisão de piso, caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

A DRJ, portanto, examinou profundamente a controvérsia dos autos, inclusive tecendo comentários sobre os documentos acostados pela contribuinte.

Oportuno pontuar que, para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado.

Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.

Entendo que, se a decisão de 1^a instância apresenta motivos expressos para refutar as alegações trazidas pelo contribuinte, a lida fica adstrita a essa motivação.

Nesse sentido, tendo em vista que a decisão de piso examinou os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes à Área de Pastagem, ao meu ver, não caberia a este colegiado negar a apreciação das alegações apresentadas pelo recorrente, por ter sido essa a motivação utilizada pela DRJ para o exame da controvérsia instaurada.

Assim, entendo que não caberia a este colegiado, nesta oportunidade, surpreender o contribuinte, afirmando que não caberia o exame das alegações suscitadas, eis que tal área sequer teria sido declarada. A partir do momento em que a DRJ expressou os motivos de sua convicção, inclusive examinando os argumentos apresentados pela recorrente, concernentes à essa área, negando parcialmente o pedido formulado pelo contribuinte, a lide fica adstrita a essa motivação.

Dessa forma, passo a examinar, nas linhas que seguem, a controvérsia existente em relação às áreas de produtos vegetais e de pastagens (essa última não declarada).

3.1. Área de Produtos Vegetais.

Conforme narrado, o recorrente busca o reconhecimento da área de produtos vegetais (cultura de soja), no montante de 1.597,5 ha, ao invés de 2.634,1 ha, conforme anteriormente declarada, bem como consequência, a alteração do grau de utilização do imóvel, para fins de cálculo do ITR.

Não obstante a insatisfação da contribuinte com a apreciação das provas acostadas aos autos, pela DRJ, tenho posicionamento coincidente com as conclusões traçadas no Acórdão recorrido. Isso porque, a informação contida no Laudo Técnico, acerca da existência da área de produtos vegetais (cultura de soja), de 1.597,5 ha não é suficiente para comprovar a utilização dessa área na atividade rural de produção vegetal.

A propósito, o Laudo apresentado sequer menciona como chegou ao resultado de 1.541,3 ha como área de produtos vegetais, o que gera a convicção de que essa área foi informada pela própria contribuinte e acatada pelo profissional, mas sem um exame aprofundado de sua efetiva existência.

Apesar de a contribuinte esclarecer que a área da Fazenda Resende seria confrontante com a área da Fazenda Tapera Grande, de modo que os dois imóveis seriam exploradas como “um todo”, e que a obtenção de uma nova Inscrição Estadual de Produtor Rural seria, portanto, desnecessária, tal fato não é o suficiente para afastar da contribuinte o ônus de comprovar a efetiva existência da referida área.

Aqui cabe transcrever os seguintes excertos do voto proferido pela DRJ:

Constam nos presentes autos as Notas Fiscais de insumos de fls. 90, 92 a 94, 97 a 107, do ano de 2007 (exercício 2008), em nome de Irineu Orth, Arrendatário do imóvel, conforme Contrato Particular de Arrendamento, às fls. 87/88, deste processo, com vigência que abrange o período em questão, em nome de Afonso Orth (irmão de Irineu Orth) e em nome de Douglas Orth (filho de Irineu Orth), porém, tais Notas Fiscais referem-se à Fazenda Tapera Grande, também, localizada em Correntina/BA, de NIRF nº 2.072.428-4, cujo contribuinte declarante é Afonso Orth (irmão de Irineu Orth), como se verifica no extrato do sistema CAFIR, às fls. 113, e, que, também, possui área de produtos vegetais declarada, no mesmo exercício.

Conforme bem esclarecido pela decisão de piso, as Notas Fiscais de insumos trazidas aos autos referem-se a outro imóvel, de modo que tais documentos não são hábeis para comprovar qualquer a área de produtos vegetais, requerida ou declarada, na Fazenda Resende, NIRF nº 2.075.908-8, que é o imóvel do presente processo.

Dessa forma, não tendo sido trazida aos autos a documentação comprobatória, não cabe acatar a área de produtos vegetais requerida de 1.597,5 ha, para fins de apuração do Grau de Utilização (GU).

3.2. Área de Pastagem.

Conforme narrado, o recorrente busca a inclusão da área de pastagem, no montante de 1.541,3 ha, essa última não declarada, bem como consequência, a alteração do grau de utilização do imóvel, para fins de cálculo do ITR.

Não obstante a insatisfação da contribuinte com a apreciação das provas acostadas aos autos, pela DRJ, tenho posicionamento coincidente com as conclusões traçadas no Acórdão recorrido. Isso porque, a informação contida no Laudo Técnico, acerca da existência no imóvel uma área de pastagem nativa de 1.541,3 ha e a informação de que existiria gado no período de elaboração do laudo (2013), não é suficiente para comprovar a área utilizada como pastagens, eis que o que importa é se essa área estava sendo efetivamente utilizada com a atividade de apascentamento de rebanho, no ano anterior ao do exercício do lançamento.

A propósito, o Laudo apresentado sequer menciona como chegou ao resultado de 1.541,3 ha como área de pastagem nativa, o que gera a convicção de que essa área foi informada pela própria contribuinte e acatada pelo profissional, mas sem um exame aprofundado de sua efetiva existência.

Nesse sentido, o citado Laudo de Avaliação e o Contrato de Arrendamento, por si sós, como pretende a recorrente, não são suficientes para a comprovação do alegado, pois o que importa é a existência de rebanho no imóvel e não apenas a menção de uma área que serviria para essa atividade.

Dessa forma, não tendo sido trazida aos autos a documentação comprobatória, não cabe acatar a área de pastagem requerida de 1.541,3 ha, para fins de apuração do Grau de Utilização (GU).

4. Do pedido de produção de todos os meios de prova, inclusive juntada de novos documentos.

Quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Dessa forma, rejeito o pedido de produção de todos os meios de prova, inclusive juntada de novos documentos.

Conclusão

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

Por fim, cabe destacar que os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Miriam Denise Xavier, concordaram pelas conclusões, por entenderem que não caberia a análise pelo colegiado, do pedido de inclusão de área não declarada na DITR, por extrapolar os limites da lide, delimitada pela exigência fiscal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para discordar do seu voto, na parte em que reconheceu a decadência do crédito tributário lançado.

Cuida-se de lançamento relativo ao exercício de 2008. O fato gerador do imposto se dá no primeiro dia do ano, isto é, em 01/01/2008. Para o exercício de 2008, o prazo para entrega das declarações do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) terminou no dia 30 de setembro daquele ano.

No presente caso, não houve pagamento antecipado do imposto no ano de 2008, quando do vencimento da obrigação tributária. O contribuinte recolheu o tributo declarado apenas no dia 24/11/2009, com juros e multa de mora (fls. 72).

Com a falta de pagamento da obrigação principal, passou a incidir sobre o fato tributário, a partir de 01/01/2009, a norma geral de decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, prevista no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN).

É dizer, na hipótese de inércia da Fazenda Pública por cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia realizar o lançamento, ocorreria a perda do direito de constituir o crédito tributário.

Aliás, sob essa perspectiva, e não qualquer outra, a administração tributária poderia efetuar seu planejamento de ações fiscais, ao longo do tempo, no universo de contribuintes.

Quando a norma de decadência do inciso I do art. 173 do CTN irradia seus efeitos sobre a relação jurídica tributária, não há lógica que a conduta do devedor possa antecipar o termo inicial da contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, a partir da data da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, em detrimento explícito do direito patrimonial do credor.

Com efeito, a incidência de determinada norma decadencial sobre a relação jurídica tributária, todas as demais, por óbvio, restam inaplicáveis, salvo a hipótese de fato superveniente estabelecido na própria lei, como é a decisão definitiva que tenha anulado, por víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado (art. 173, inciso II, do CTN).

No que tange à decadência tributária, a construção jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça buscou uniformizar a interpretação das diferentes regras estabelecidas no Código Tributário Nacional, sobretudo para o termo inicial de contagem.

Em momento algum, a atual jurisprudência pressupõe, na sistemática do lançamento por homologação, a possibilidade de transmutação de regra de decadência, decorrente da antecipação do pagamento do tributo a qualquer tempo, ao talante do sujeito passivo. Com maior razão, quando o prazo para o lançamento de ofício teve seu início no primeiro dia do exercício subsequente ao vencimento da obrigação tributária.

Tendo em vista o termo inicial do prazo decadencial em 01/01/2009, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN, com ciência pelo autuado da notificação de lançamento no dia 02/10/2013, não se operou a decadência do crédito tributário.

Conclusão

Ante o exposto, REJEITO a preliminar de decadência, devendo prosseguir no exame de mérito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess