



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.722233/2011-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.746 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de abril de 2021
Recorrente JOSE AUGUSTO DA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluso o direito de fazê-la em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

Quando o imóvel estiver sujeito, pela sua dimensão, ao índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), a área servida de pastagem aceita será sempre a menor entre a área declarada pelo contribuinte e a área calculada, obtida pelo quociente entre o número de cabeças do rebanho ajustado e o índice de lotação mínimo legal então fixado pela RFB. Esse índice é aplicado, sem qualquer distinção, a todos os imóveis rurais localizados em um mesmo município, não havendo previsão legal para alterá-lo em relação a um imóvel em particular, pelas suas peculiaridades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, integro o relatório do Acórdão nº 03-54.677 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF (DRJ/BSB) (fls. 136-141):

Por meio da Notificação de Lançamento nº 06107/00020/2011, de fls. 03/08, emitida em 29/08/2011, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, exercício de 2007, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Riacho de Luza”, cadastrado na RFB sob o nº 2.211.9302, com área declarada de 851,9 ha, localizado no Município de Serra da Saudade – MG.

O crédito tributário, na data do lançamento, perfazia o montante de R\$ 16.891,77 (às fls. 03), e o imposto suplementar apurado pela fiscalização, no valor de R\$ 7.831,87, decorreu da glosa parcial da área servida de pastagens declarada, que foi reduzida de 767,1 ha para 389,0 ha, e da alteração do VTN declarado, de R\$ 111.425,00 ou R\$ 130,80/ha, pelo arbitrado de R\$ 421.000,00 ou R\$ 494,19/ha, com base no Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de fls. 18/19, 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.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 06/09/2011 (Extrato/Sucop de fls. 132), o interessado, por meio de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 128/130), protocolou sua impugnação, de fls. 125/127, em 05/10/2011, instruída com o documento de fls. 131. Em síntese, alega e requer o seguinte:

- a imóvel em particular, pelas suas características adversas, não possui capacidade de apascentamento de 0,50 (meia) cabeça de gado por hectare ou, de outra forma, dois hectares por cabeça de animais de grande porte;
- uma possível perícia “in loco” poderá ser observado que o imóvel possui relevo muitíssimo acidentado, possui grande áreas de preservação permanente (APPs), não possui área significativa de pastagem formada e a área de pastagens naturais está recoberta dos chamados “capoeirões” e “ervas”;
- insiste na existência de áreas de preservação permanente, concluindo que o imóvel não possui índice de capacidade de produção pecuária superior a 0,25 (zero vinte e cinco) cabeça por hectare;
- no laudo anexo, elaborado pelo engenheiro agrônomo Fernando Gustavo Fiúza Costa Cruz (CREA 5062414015/SP), consta a existência de grande área de APP, de vários córregos, além de informar que a área restante para pastagens é de apenas 250,0 ha, compatível com o rebanho existente à época.

Por fim, requer que, para o imóvel em particular, seja adotado o índice de lotação mínima com pecuária de 0,25 cab por hectare, compatível com a sua realidade fática.

Em julgamento pela DRJ/BSB, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2007

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

Quando o imóvel estiver sujeito, pela sua dimensão, ao índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), a área servida de pastagem aceita será sempre a menor entre a área declarada pelo contribuinte e a área calculada, obtida pelo quociente entre o número de cabeças do rebanho ajustado e o índice de lotação mínimo legal então fixado pela RFB. Esse índice é aplicado, sem qualquer distinção, a todos os imóveis rurais localizados em um mesmo município, não havendo previsão legal para alterá-lo em relação a um imóvel em particular, pelas suas peculiaridades.

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.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

As áreas de preservação permanente somente cabem ser excluídas de tributação, quando comprovado, além da protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA, que tais áreas realmente encontram-se devidamente caracterizadas e tipificadas como tal, de forma discriminada, nas hipóteses previstas no art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 146-149) e documentos (fls. 150-225), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 146-149) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Dos Documentos Apresentados (fls. 150-225) com o Recurso Voluntário

Inicialmente, como parte da solução do litígio, peço vênias para me valer, como razões de decidir, de trechos do voto vencedor que prevaleceu no julgamento do acórdão nº 1302002890, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção, julgado aos 14 de junho de 2018, relativamente à preliminar de não conhecimento dos documentos trazidos no recurso voluntário, suscitada de ofício naquele caso pelo conselheiro relator:

(...) Ousa-se discordar do ilustre relator no ponto em que entendeu pela impossibilidade de o contribuinte juntar documentos aos autos, após a apresentação da impugnação administrativa.

É que o processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

A possibilidade de o julgador requerer diligência, em busca da realidade dos fatos, está prevista expressamente no artigo 18 do Decreto 70.235/72. Confira-se:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A ilação do citado dispositivo do Decreto 70.235/72, que rege o processo administrativo, é de que deve a Administração Pública se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes.

Deve-se ressaltar, sobre o processo administrativo fiscal, que como mencionado, ele é delineado por diversos princípios, dentre os quais se destaca o da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, nos quais o julgador deve pautar suas decisões. É dever do julgador perseguir a realidade dos fatos.

Nesse sentido, são os ensinamentos do ilustre Professor James Marins:

A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato impositivo) e sua formalidade através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

(MARINS, James. Direito Tributário brasileiro: (administrativo e judicial). 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. pág. 178 e 179.)

Sobre o princípio da verdade material, também ensinam os ilustres professores Celso Antônio Bandeira de Mello e José dos Santos Carvalho Filho, respectivamente:

Princípio da verdade material. Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado (...).

(...)

O princípio da verdade material estriba-se na própria natureza da atividade administrativa. Assim, seu fundamento constitucional implícito radica-se na própria qualificação dos Poderes tripartidos, consagrada formalmente no art. 2º da Constituição, com suas inerências.

Deveras, se a Administração tem por finalidade alcançar verdadeiramente o interesse público fixado na lei, é óbvio que só poderá fazê-lo buscando a verdade material, ao invés de satisfazer-se com a verdade formal, já que esta, por definição, prescinde do ajuste substancial com aquilo que efetivamente é, razão porque seria insuficiente para proporcionar o encontro com o interesse público substantivo.

Demais disto, a previsão do art. 37, caput, que submete a Administração ao princípio da legalidade, também concorre para a fundamentação do princípio da verdade material no procedimento (...).

(BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de direito administrativo. 24. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2007. p. 489, 493 e 494).

(...)

Este Conselho, em reiteradas decisões, há muito se posiciona no sentido de que o processo administrativo, em especial o julgador, deve ter como norte a verdade material para solução da lide. Confira-se:

IRPJ. PREJUÍZO FISCAL. IRRF. RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ. PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL.

Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração. Recurso provido.

(Número do Recurso: 150652 Câmara: Quinta Câmara Número do Processo: 13877.000442/200269 – Recurso Voluntário: 28/02/2007)

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO.

Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.

Recurso Voluntário Provido.

(Número do Recurso: 157222 Primeira Câmara Número do Processo: 10768.100409/200368 – Recurso Voluntário: 27/06/2008 Acórdão 10196829).

Assim, deve-se admitir a juntada de documentos, que, supostamente, confirmariam o direito creditório do contribuinte.

Nesse mesmo sentido, cito julgado recente deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

DEDUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PARA A PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.

As contribuições para a previdência privada do contribuinte são dedutíveis, desde que devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM SAÚDE. RECIBOS DE PAGAMENTO. REQUISITOS LEGAIS.

São dedutíveis as despesas com saúde pagas dentro do ano calendário. Comprovado que o gasto se refere ao contribuinte e seus dependentes as despesas glosadas devem ser restabelecidas em razão de ter havido a comprovação documental das deduções.

DEDUÇÃO A TÍTULO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. GLOSA DA DEDUÇÃO.

São dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda os valores pagos a título de pensão alimentícia quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e dentro dos parâmetros do normativo fiscal.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.¹

Por todo o exposto, voto por conhecer os documentos acostados aos autos pelo Recorrente quando da interposição do Recurso Voluntário.

Do Mérito – Área de Pastagem

Como afirmado pelo próprio Contribuinte, quanto ao Valor da Terra Nua – VTN, o mesmo não recorre:

Fornecidas as informações requeridas, ficou evidenciado pelo laudo do Engenheiro Agrônomo Fernando Gustavo Fiúza Costa e Cruz que o valor do imóvel informado na referida DITR realmente estava abaixo do valor de mercado, do que não se RECORRE.

E delimita o mérito à área de pastagem:

O presente recurso refere-se apenas a não aceitação da área de pastagem declarada na DITR 2007.

E, neste caso, alegou:

Nos termos da Notificação de Lançamento, o contribuinte possuía, como foi provado por documentos, um rebanho de 199 cabeças de gado, sendo 190 bovinos e 9 equinos. Isso não se discute.

Assim, o recurso gira em torno do Índice de Rendimento para Pecuária de 0,5, utilizado no caso em tela.

A propriedade objeto desta Notificação de Lançamento não possui capacidade de produção de 0,5 (meia) cabeça de gado bovino por hectare, ou, de dois hectares por cabeça de gado bovino.

Como poderá ser observado em uma possível perícia "in loco", o imóvel é de relevo muitíssimo acidentado, possui grandes áreas de preservação permanente - APPs, não possui área significativa de pastagem formada e na área de pastagens naturais está recoberta dos chamados "capoeirões" e "ervas".

Assim, facilmente se conclui que o imóvel não possui índice de capacidade de produção pecuária superior a 0,25, ou seja, de 4 (quatro) hectares por cabeça. Até mesmo porque, caso o proprietário pretendesse formar as pastagens naturais, não obteria autorização junto aos órgãos ambientais por se tratar de área com várias nascentes e, como já dito, com grande área de preservação permanente - APP.

Quando do julgamento, assim restou conhecido:

Na análise das peças do presente processo, verifica-se que a área servida de pastagens declarada foi parcialmente glosada pela fiscalização, sendo a mesma reduzida de 767,1

¹ 2201-003.357 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / 2ª Seção de Julgamento

ha para **389,0 ha**, correspondente à área calculada com base no rebanho médio comprovado nos autos, para o ano-base de 2006 (exercício de 2007), no caso, **199** (cento e noventa e nove) cabeças de animais de grande porte (bovino), conforme descrito pelo autuante às fls. 04 e 05.

De início, observa-se que não obstante a área servida de pastagem, de **398,0 ha**, ter sido corretamente demonstrada pelo autuante (às fls. 04/05), a mesma foi informada erroneamente no demonstrativo de fls. 07. Assim, cabe alterar, para fins cadastrais, a área servida de pastagens lançada nesse demonstrativo, de 389,0 ha para **398,0 ha**, com alteração do Grau de Utilização do imóvel, de 51,0% para **52%** (199 cab : 0,50 cab/hectare = 398,0ha), que permanece na faixa de > 50% até 65%, portanto, com utilização da mesma alíquota de cálculo de **1,9%**, prevista para a dimensão do imóvel, conforme Tabela anexa à Lei 9.393/96.

No caso, para efeito de cálculo da área servida de pastagens aceita (199 cab : 0,50 cab/hectare = 398,0 ha), foi observado o índice de lotação por zona de pecuária (ZP), no caso, **0,50** (zero cinquenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,50 cab / ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,50 (zero cinquenta) cabeça por hectare.

Por sua vez, o requerente contesta apenas o índice de lotação mínimo por zona de pecuária, de **0,50** (zero vírgula cinquenta) cabeça por hectare, que não se aplicaria à realidade do seu imóvel, que possui características particulares desfavoráveis (áreas acidentadas, com várias nascentes, consideradas de preservação permanente), conforme faz prova o “Laudo de Produtividade”, de fls. 131, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Fernando Gustavo Fiúza Costa e Cruz, pretendendo que seja adotado o índice de **0,25 cabeça por hectare**.

Veja-se que esses índices de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), juntamente com os índices de rendimentos mínimos para produtos objeto de exploração extrativa florestal, foram fixados por ato do senhor Secretário da Receita Federal (anexo I, da IN/SRF nº 256/02), em obediência ao disposto no § 3º do art. 10, da Lei nº 9.393/1996.

Portanto, o fato de as áreas ocupadas com pastagem estarem sujeitas a esses índices de lotação mínima por zona de pecuária advém da legislação aplicada ao ITR.

Assim, não há como alterar esse índice em relação a um determinado imóvel rural em particular, como pretende o requerente, mesmo quando demonstrado através de “Laudo Técnico de Vistoria”, elaborado por profissional habilitado, com ART, devidamente anotada no CREA, que o mesmo possui características particulares desfavoráveis, que pudessem, em tese, justificar a aplicação de outro índice que não aquele fixado através do Ato Normativo da Receita Federal do Brasil. Em síntese, esse índice de rendimento/lotação possui caráter geral e atinge todos os imóveis rurais com área superior aos limites mínimos fixados na legislação que rege a matéria, localizados numa mesma microrregião (região geoeconômica), não existindo previsão legal para alterá-lo em relação a um imóvel rural em particular, em qualquer situação.

Assim, cabe manter o índice de lotação mínima por zona de pecuária em 0,50 cabeças por hectare (**0,50 cab/hectare**) e, consequentemente, com base no rebanho comprovado (199 cabeças de animais de grande porte) a área servida de pastagem apurada pela autoridade fiscal, apenas corrigida de 389,0 ha para **398,0 ha**.

E, ao analisar o “Laudo” de fl. 131, tem-se:

[...] totalizando 851,9100 ha nas respectivas áreas, foi observado que o relevo é bastante acidentado, possuindo córregos (Cubú, Veados, Paraná, Barreiro, Açude), grotas,

várzeas, sendo determinante para que as propriedades possuem grandes áreas de Preservação Permanente (A.P.P.) e matas ciliares por serem propriedades localizadas em uma região montanhosa (de serra) contendo assim várias nascentes em suas áreas. Sendo assim observou-se que restaria apenas 250,0000 Há de pastagens nativa aproximadamente para a prática de bovinocultura de corte e leite.

Foram empastadas nas fazendas acima mencionadas nos anos de 2006/2007/2008, o total de 190 cabeças de gado de procedência de corte e leite sem raça definida (cruzado), sendo adequado a capacidade de empastamento de bovinos nas áreas.

E, neste sentido, o Contribuinte fundamenta o recurso:

Corroborando tal informação, anexo aos autos está o LAUDO DE PRODUTIVIDADE exarado pelo mesmo Fernando Gustavo Fiúza Costa e Cruz CREA 5062414015/SP na qual o mesmo informa a existência de grande área de APP, existência de vários córregos no imóvel. Informa por derradeiro que a área restante para pastagem é de apenas 250,00 ha, sendo assim, devidamente compatível com o rebanho existente à época. Assim, não pode a Administração Pública penalizar o contribuinte por ter prestado informações incorretas e insistir na cobrança de um tributo que é indevido por não ter existir na propriedade a área de pastagem arbitrada pela Receita Federal do Brasil. (grifei)

Logo, reconhecida pela fiscalização a quantidade de bovinos na propriedade, sendo aplicado o índice de lotação, conforme alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR, teve-se reconhecida a área de pastagem de 398,0 hectares.

E, considerando a inexistência de prova ao contrário, não há como reconhecer, a meu ver, o índice de lotação de animal por hectare alegado pelo Contribuinte.

Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a área de pastagem de 398,0 hectares.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos