



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.722472/2011-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.430 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente ANASTACIO JOSE BAPTISTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

DITR. ERRO DE PREENCHIMENTO. FATO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Não apresentada documentação comprobatória ou apresentada de forma insatisfatória, inviabiliza a análise do direito vindicado.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. INEXISTÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o arbitramento com base no SIPT, quando o VTN apurado decorre do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto cancelando-se o crédito atinente ao VTN arbitrado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-35.994 (p. 28), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (p. 12) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da Área de Produtos Vegetais e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificada do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação (p. 04), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos:

(i) nulidade do lançamento, e que o processo retorne ao procedimento da 1ª notificação, para que o recorrente possa exercer seu direito de defesa e do contraditório; e

(ii) erro material no preenchimento da DITR/2008, alegando que a área correta do imóvel é 166,89 ha e não 201,7 ha conforme declarado.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, nos termos do Acórdão nº 04-35.994 (p. 28), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008

Nulidade do Lançamento

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Princípios Constitucionais.

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de legalidade e/ou constitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Alteração dos Dados Cadastrais do Imóvel. Prova Ineficaz.

Incabível a alteração dos dados cadastrais do imóvel, quando não restar comprovado por meio de documentos hábeis e idôneos erro de fato no preenchimento da declaração.

Valor da Terra Nua. Laudo Ineficaz.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, como previsto em Lei, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 42, defendendo, em síntese, os seguintes pontos: (i) que as informações prestadas na DITR/2008 estavam de fato incorretas, que resultaram em pagamento a maior de ITR; (ii) que inexiste diferença a ser lançada de ofício; (iii) que declarou em sua DITR/2008 área de 201,7 ha e não declarou as áreas de preservação permanente nela existentes; (iv) que também deixou de declarar que a área tributável era utilizada em sua totalidade (em atividades de pastagem e na atividade rural); (v) que mesmo que a DITR/2008 não tenha sido retificada antes da instauração do procedimento fiscal (e por conseguinte antes da lavratura do Auto de Infração), não há nenhum óbice para que haja sua retificação nesta fase processual; (vi) possibilidade de aditamento das razões de defesa a qualquer tempo, em homenagem ao princípio da verdade material; (vii) que o laudo de avaliação acostado aos autos comprova a existência das áreas de preservação na propriedade; e (viii) que manter a glosa unicamente pela ausência do ADA contraria o exposto nos julgados do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, devendo ser reconhecida a existência das APP na propriedade.

Na sessão de julgamento realizada em 08 de junho 2021, o julgamento do presente processo administrativo foi convertido em diligência, seguindo, naquela oportunidade, a sistemática dos recursos repetitivos. Assim, foi aplicada ao presente processo a Resolução nº 2402-001.033, de 8 de junho de 2021, prolatada no julgamento do processo 10735.722448/2011-16, paradigma ao qual o presente processo estava vinculado.

À p. 136, foi juntada a Informação Fiscal elaborada pelo preposto fiscal diligente.

Cientificado, o Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 140).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: (i) não comprovação da Área de Produtos Vegetais e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

O Contribuinte, em sua peça recursal, defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) que as informações prestadas na DITR/2008 estavam de fato incorretas, que resultaram em pagamento a maior de ITR;

(ii) que inexiste diferença a ser lançada de ofício;

(iii) que declarou em sua DITR/2008 área de 201,7 ha e não declarou as áreas de preservação permanente nela existentes;

(iv) que também deixou de declarar que a área tributável era utilizada em sua totalidade (em atividades de pastagem e na atividade rural);

(v) que mesmo que a DITR/2008 não tenha sido retificada antes da instauração do procedimento fiscal (e por conseguinte antes da lavratura do Auto de Infração), não há nenhum óbice para que haja sua retificação nesta fase processual;

(vi) possibilidade de aditamento das razões de defesa a qualquer tempo, em homenagem ao princípio da verdade material;

(vii) que o laudo de avaliação acostado aos autos comprova a existência das áreas de preservação na propriedade; e

(viii) que manter a glosa unicamente pela ausência do ADA contraria o exposto nos julgados do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, devendo ser reconhecida a existência das APP na propriedade.

Passemos, então, à análise das razões de defesa do Recorrente!

Inicialmente, cumpre destacar que, em relação à alegação da Contribuinte no sentido de que incorreu em erro por ocasião do preenchimento das suas DITRs, este Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Neste sentido, confira-se os julgados abaixo indicados que amparam esse entendimento:

Acórdão 108-08689

IRPJ ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Acórdão 101-94955

IRPJ AUDITORIA EM DCTF FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado que a diferença apurada na auditoria deveu-se, exclusivamente, a erro no preenchimento da declaração, cancela-se o auto de infração.

Acórdão 10321472

CSLL ERRO O PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL IMPRESCINDÍVEL COMPROVAÇÃO MATERIAL DO EQUÍVOCO OU DO ERRO DE FATO. A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributos sem que seja procedida a determinação da matéria tributável, consoante dispõe o artigo 142 do CTN. Entretanto, nos casos em que o contribuinte não logra comprovar, materialmente, os equívocos ou erros de fato que teria cometido quando do preenchimento da declaração não vejo como não prevalecer à tributação pretendida exclusivamente com base no procedimento sumário de revisão das declarações de ajuste (malhas fiscais).

Neste espeque, nas hipóteses de erro de fato no preenchimento de declaração, uma vez juntados aos autos elementos probatórios hábeis para comprovar o direito alegado, o equívoco no preenchimento da DITR não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da

competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;

c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Salienta-se que erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

Logo, erro de fato no preenchimento pelo contribuinte, de suas das declarações, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo.

Se assim não o fosse, tal interpretação estabelecer-se-ia uma preclusão que inviabilizaria a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Neste exato sentido, confira-se o precedente abaixo indicado desse Egrégio Conselho:

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. POSSIBILIDADE. Erro de preenchimento de DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.(...) – (Acórdão nº1301-003.491, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Relatora: Geovana Pereira de Paiva Leite , Data da Sessão: 20/11/2018)

Assim, não há que se falar em perda de espontaneidade. Em verdade e a rigor, não se trata de espontaneidade, mas sim de hipótese na qual o contribuinte, como dito, não pode apresentar uma nova declaração e/ou não pode retificar a declaração original, em face do início do procedimento fiscal.

Fixada essa premissa, tem-se que, no caso em análise, o Contribuinte pugna pelo reconhecimento do tamanho do imóvel, da distribuição das suas áreas, do valor das benfeitorias e valor do VTN conforme laudo técnico que anexa junto com a sua peça recursal.

Ocorre que o referido documento, apesar de ser subscrito por engenheiro agrônomo e engenheiro cartógrafo, com a respectiva ART, não serve, no entendimento deste conselheiro, para o fim ao qual se destina. Isto porque, trata-se de uma avaliação elaborada em outubro de 2014 com vistas a comprovar dados e fatos referentes ao exercício de 2008!

Nesse sentido, inclusive, importante ressaltar que, conforme consta no item 1. OBJETO do laudo técnico em análise, o mesmo foi produzido com os seguintes objetivos:

- a. Avaliar, com base em cartografia existente, as dimensões das áreas de preservação permanente e de interesse ecológico;
- b. Avaliar, a preços de mercado, o Valor da Terra Nua (VTN) e,
- c. Avaliar, a preços de mercado, o valor das benfeitorias de uso agrícola.

Como se vê, não há uma afirmação expressa no sentido de que o documento em questão foi elaborado com vistas a comprovar dados e informações referentes ao exercício de 2008.

Conforme destacado pelo órgão julgador de primeira instância (embora se referindo ao laudo apresentado junto com a impugnação), *o laudo técnico apresentado não é específico para o ano fiscalizado.*

Assim, em face do grande intervalo de tempo entre o período fiscalizado (2008) e a data de elaboração do laudo (outubro/2014), o mesmo, por si só, não tem o condão de atestar os dados e informações nele constantes, afigurando-se necessário, no caso em análise, a apresentação de documentos complementares neste sentido, como, por exemplo, em relação à área de pastagens, as fichas de vacinação do gado **do período**.

Não tendo sido apresentado nenhum outro documento referente ao período fiscalizado, não há como acatar a alegação de erro material no preenchimento da DITR/2008.

Do VTN

Neste ponto, o Recorrente defendeu que *o VTN fixado pelo Fisco é muito superior ao efetivo valor de mercado do imóvel rural; como a propriedade em questão possui 1/3 de sua extensão coberta por vegetação ambientalmente protegida, o valor correto é o declarado pelo contribuinte e constante no Laudo de Avaliação, o qual, reitera-se, é idôneo, formalmente correto e preciso na sua avaliação do imóvel rural e especificações.*

Na sessão de julgamento realizada em 08 de junho de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência para que a Unidade de Origem, dentre outras providências, anexasse aos presentes autos a tela do SIPT utilizado para arbitrar o VTN, informando se a aptidão agrícola do imóvel foi considerada ou não.

À p. 135, a autoridade administrativa fiscal juntou aos autos tela do sistema da RFB referente ao VTN apurado pela médias da DITR do Município de Itaguaí-RJ, Exercício 2008.

Ato contínuo, à p. 136, foi anexada aos autos Informação Fiscal emitida pela Unidade de Origem, por meio da qual o preposto fiscal diligente expressamente informou que *a aptidão agrícola não foi considerada para arbitrar o VTN, uma vez que o município não possui aptidões agrícolas cadastradas no exercício 2008.*

Pois bem!

Conforme demonstrado linhas acima, o VTN submetido a julgamento foi arbitrado pela autoridade fiscal com base no SIPT, apurado a partir do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

A matriz legal que ampara reportado procedimento - arbitramento baseado nas informações do SIPT - está contida no nos art. 14, § 1º. da Lei nº 9.396, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993. Confira-se:

Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

Lei nº 8.629, de 1993 (antes da MP nº 2.183-56, de 2001):

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

[...]

II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;
- b) capacitação potencial da terra;
- c) dimensão do imóvel.

Lei nº 8.629, de 1993 (alterada pela MP nº 2.183-56, de 2001):

Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e anciandade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

(grifo nosso)

Por oportuno, releva registrar que este Conselho vem decidindo pela impossibilidade de utilização do VTN médio, **calculado a partir das declarações de ITR**, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal por falta de previsão legal. Ademais, referido procedimento não poderia servir de parâmetro, pois não reflete a realidade e a peculiaridade atinentes à localização e dimensão potencial do imóvel avaliado. Confira-se:

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.251, de 27/09/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.341, de 25/10/2018.

Assim sendo, já que o cálculo do VTN não considerou o grau de aptidão agrícola do imóvel rural (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento), tem-se como incorreto o arbitramento, devendo, em razão disso, ser restabelecido o Valor da Terra Nua declarado pela Contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, restabelecendo-se o Valor da Terra Nua declarado pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior