



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.720358/2008-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.223 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de setembro de 2021
Recorrente SUCOCITRICO CUTRALE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL DE RELATIVIZAÇÃO. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. 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, excepcionalmente, o rigor legal da preclusão do direito de apresentação da prova documental estabelecida no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 deve ser atenuado para, com base nos princípios da razoabilidade e da legalidade, alcançar-se a desejada verdade real.

ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS ÚTEIS E NECESSÁRIAS DESTINADAS À ATIVIDADE RURAL.

A área ocupada com benfeitorias declarada na DIAC/DIAT somente poderá ser revista mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, tais como matrícula ou certidão atualizada, com a descrição dessa área ou laudo técnico descritivo elaborado por profissional habilitado.

GRAU DE UTILIZAÇÃO. ÁREA TOTAL DO IMÓVEL. ALÍQUOTA.

O valor do imposto será apurado mediante a aplicação da alíquota correspondente sobre o Valor da Terra Nua Tributável, considerando a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando a área ocupada por benfeitorias devidamente averbadas na escritura da referida propriedade. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-009.222, de 03 de setembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10825.720357/2008-23, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de notificação de lançamento - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, decorrente de procedimento de revisão interna da declaração do ITR (DITR), relativo ao imóvel rural denominado “Fazenda São João”, cadastrado perante a Receita Federal sob o NIRF 0.294.948-2, com área declarada de 1.507,8 ha, localizado no município de Bofete/SP, em que o contribuinte, regularmente intimado, deixou de comprovar os valores informados na declaração, sujeitando-se ao lançamento da glosa da área de benfeitorias informada e não comprovada e do arbitramento do valor da terra nua declarado não comprovado.

Cientificado do lançamento o sujeito passivo apresentou impugnação, com os seguintes argumentos, conforme resumo constante no acórdão recorrido:

- Não apresentou a documentação solicitada por equívoco, porém não intencional, uma vez que tal atitude causaria ônus à empresa, por isso vem pedir reconsideração e autorize a juntada posterior dos documentos comprobatórios das áreas de benfeitorias;
- Com a glosa da área de reserva legal o percentual de aproveitamento do imóvel passou para 57,8%, alterando a base de cálculo, gerando o lançamento em questão;
- Não há como aceitar as glosas efetuadas pela fiscalização porque são dissonantes com o que preceitua a legislação;
- A declaração da área de Reserva Legal está em conformidade com o art. 11 da IN SRF nº 256/2002, uma vez que se encontra averbada na matrícula do imóvel;
- Transcreveu os §§ 1º e 2º do art. 11 da Lei nº 9.393/1996 para embasar seu entendimento sobre a matéria;
- A fiscalização emitiu notificações diferentes para cada exercício, como por exemplo, em 2004, a glosa foi pertinente ao Valor da Terra Nua, enquanto nos exercícios 2005 e 2006, além do item VTN, foi alterada a área ocupada com benfeitorias;
- A atividade desenvolvida no imóvel é o cultivo da laranja, porém declarou áreas com benfeitorias em 2006, unicamente, como forma de cumprir a legislação vigente, em 1º de janeiro de 2006;
- Com a impugnação apresenta os cálculos do imposto devido (...)

Por último, requer:

- a) provimento da impugnação;
- b) improcedência da notificação de lançamento;
- c) cancelamento da glosa da área de benfeitorias e aplicação da alíquota adequada para o ITR/2006.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela improcedência da impugnação, sob o fundamento de ausência de prova documental:

(i) **Área Ocupada com Benfeitorias**

Não foram apresentados os documentos necessários para considerar a área de benfeitoria declarada, quais sejam: a matrícula ou certidão atualizada do registro de imóveis contendo a descrição dessa área, ou escritura pública de compra e venda com a descrição das benfeitorias ou ainda, laudo técnico descritivo elaborado por engenheiro civil ou agrônomo, acompanhado de ART.

(ii) **Grau de Utilização**

A produtividade do imóvel é medida pelo grau de utilização da terra, que é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada pela atividade rural e a área aproveitável. Desse modo, não há como considerar a alíquota pretendida pela impugnante, porque a área utilizada, após a glosa da área de benfeitorias, é menor que a área aproveitável, o grau de utilização apurado é 76,5%, com aplicação da alíquota de 1,60%, conforme a tabela do Anexo "A" da Lei nº 9.393 de 1996, em função do tamanho da área do imóvel e de sua produtividade.

(iii) **Valor da Terra Nua - VTN**

O VTN deve refletir o preço de mercado de terras em 1º de janeiro do ano a que se referir a DITR e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. O único documento que possibilitaria revisar o VTN tributado com base no SIPT seria a apresentação do laudo de avaliação do imóvel, elaborado por profissional habilitado com os requisitos da NBR da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT 14.653-3.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário contendo os mesmos argumentos da impugnação, da qual é copia *ipsis litteris*.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Semelhantemente ao ocorrido na fase da impugnação o Recorrente pretende reverter a glosa da área ocupada com benfeitorias de 113,2 ha e a alíquota de cálculo originalmente aplicada de 0,30%, de acordo com os cálculos elaborados, não se insurgindo contra o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT.

Conforme relatado anteriormente, o fundamento da improcedência da impugnação foi a ausência de prova documental da área ocupada com benfeitorias. Com o recurso o contribuinte apresentou cópia da matrícula nº 7311 do Cartório de Registro de Imóveis – Conchas/SP e

posteriormente, em data de 22/1/2013, solicitou a juntada de parecer técnico – ocupação e uso do solo.

Preclusão Processual e 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, excepcionalmente, o rigor legal da preclusão do direito de apresentação da prova documental estabelecida no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 deve ser atenuado para, com base nos princípios da razoabilidade e da legalidade, alcançar-se a desejada verdade real.

Neste sentido pertinente a transcrição de excerto do acórdão nº 9202-008.392 – 2ª Turma, sessão de 21 de novembro de 2019, de relatoria do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci:

(...)

De acordo com o art. 15 do Decreto 70235/72, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Excepcionalmente, contudo, pode ser atenuado o rigor legal, para, com base no princípio da razoabilidade, alcançar-se a desejada verdade real, que decorre do princípio da legalidade. Embora os princípios da boa-fé e da lealdade processual obriguem a parte a agir com zelo, cuidado, cooperação e diligência (colaborando com a marcha processual), a razoabilidade e a legalidade permitem, em caráter excepcional, a juntada ulterior de documentos. O próprio julgador pode, de ofício, determinar a realização das provas que entender necessárias para a formação do seu convencimento. Não raro, a propósito, este Conselho resolve converter o julgamento em diligência, para aperfeiçoar a instrução probatória.

Lembre-se que o Direito brasileiro adotou o sistema da persuasão racional do julgador, ou livre convencimento *motivado* (art. 371 do NCPC e art. 9º do Decreto 70.235/1972), segundo o qual “*o julgador é livre para decidir segundo seu convencimento, que necessariamente deve estar pautado no conjunto probatório constante dos autos*”. No seu mister, o julgador pode ter dúvidas a respeito de determinado ponto controvertido e tem o poder de determinar a produção de provas, o que demonstra a possibilidade, excepcional, de ser admitida a juntada posterior de documentos.

Na dicção do art. 370 do CPC, cabe ao julgador, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias ao julgamento do mérito. O julgador ainda apreciará a prova constante dos autos, independentemente do sujeito que a tiver promovido, e também poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório. Isso tudo demonstra a força do livre convencimento motivado, a circunstância de que o julgador é o destinatário das provas e a possibilidade de admissão de documentos em sede recursal.

(...)

No presente caso deve-se ressaltar que inexistiu prejuízo processual à Fazenda Nacional uma vez que lhe foi oportunizada a faculdade de manifestar formalmente nos autos do processo a respeito da documentação juntada pelo sujeito passivo do lançamento.

Destaque-se que ao julgador administrativo, com fulcro no artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

Área Ocupada com Benfeitorias

Para comprovar as áreas ocupadas com benfeitorias declaradas o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os seguintes documentos:

Documentos referentes à Declaração do ITR do Exercício 2005

Para comprovar as áreas ocupadas com benfeitorias declaradas

- Documentos que comprovem as áreas ocupadas com benfeitorias declaradas, tal como Laudo elaborado por Engenheiro Agrônomo, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea, discriminando as áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel em 01/01/2005, nos termos da alínea a do inciso IV, do § 1º do artigo 10 de Lei 9.393/96 e artigo 17 do Decreto 4.382/02 (RITR).

Tendo em vista a não comprovação do solicitado, houve a glosa da área declarada, conforme relatado na descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação de lançamento:

(...)

Área de Benfeitorias não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a área declarada de benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal

ART 10 PAR 1 E INC I E AL "A" E INC IV E AL "A" L 9393/96

Art. 14 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996

Art. 17 e 32 do Decreto nº 4.382 de 19/09/2002

(...)

Com a impugnação, novamente o contribuinte deixou de trazer aos autos documentos hábeis a fim de comprovar tal área, vindo apenas com o recurso voluntário apresentar cópia da matrícula nº 7311 registrada no Cartório de Registro de Imóveis de Conchas/SP e posteriormente, em 21/1/2013, solicitou a juntada do parecer técnico elaborado em 18/1/2013, acompanhado de croqui e “relatórios de veículos/equipamentos – por área”.

Para a comprovação da existência da área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural, nos termos da legislação e demais atos normativos vigentes (artigo 10, § 1º, IV, “a”, da Lei nº 9.393 de 1996, artigo 17 do Decreto nº 4.382 de 2002 e no artigo 16 da IN/SRF nº 256 de 2002) é necessário apresentar laudo elaborado por engenheiro

civil ou agrônomo, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, que identifique as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel, na data do fato gerador do imposto e que contenham os seguintes elementos:

- a) Para edificações e instalações (casas, silos, currais, galpões, construções): discriminação das áreas efetivamente ocupadas pelas edificações e construções;
- b) para as demais benfeitorias que não sejam edificações e instalações (estradas, açudes, etc): levantamento topográfico que permita a localização e determinação das áreas efetivamente ocupadas.

Alternativamente, podem ser apresentados outros documentos que detalhem as dimensões e localizações das áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias.

Apesar de o contribuinte ter solicitado a juntada aos autos, após a interposição do recurso voluntário, do documento denominado de “parecer técnico”, elaborado em 2013, contendo a referência ao período objeto do lançamento, o mesmo não se trata de prova hábil à comprovação das alegadas áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias, pelos motivos a seguir elencados:

- (i) não teve sua responsabilidade técnica anotada (ART¹) no CREA, contrariando disposição legal, como visto, o que impossibilita a sua aceitação como documento de prova hábil.
- (ii) ter sido elaborado apenas no ano de 2013, reportando-se a fatos de ano muito anterior (pelo menos de 7 anos) à sua elaboração e
- (iii) o referido documento apenas faz menção da existência de “quantia superior a 80.000 metros lineares, com largura média de 12 metros” de **carreadores, classificados como benfeitorias necessárias ao cultivo de laranjas**, sem contudo, comprovar de forma inequívoca a existência da extensão real, à época dos fatos, da área de 112,3 ha pleiteada, conforme excerto abaixo reproduzido:

(...)

C. REPORTAGEM FOTOGRÁFICA

¹ Disponível em: <https://www.confea.org.br/servicos-prestados/anotacao-de-responsabilidade-tecnica-art>

A ART é o documento que define, para os efeitos legais, os responsáveis técnicos pelo desenvolvimento de atividade técnica no âmbito das profissões abrangidas pelo Sistema Confea/Crea. A Lei nº 6.496/77 estabeleceu sua obrigatoriedade em todo contrato para execução de obra ou prestação de serviço de Engenharia, Agronomia, Geologia, Geografia e Meteorologia, bem como para o desempenho de cargo ou função para a qual sejam necessários habilitação legal e conhecimentos técnicos nas profissões abrangidas pelo Sistema Confea/Crea.

Para o profissional, o registro da ART garante a formalização do respectivo acervo técnico, que possui fundamental importância no mercado de trabalho para comprovação de sua capacidade técnico-profissional. Para a sociedade, a ART serve como um instrumento de defesa, pois formaliza o compromisso do profissional com a qualidade dos serviços prestados.

A ART deve ser registrada pelo profissional antes do início da atividade técnica (conforme os dados do contrato escrito ou verbal), no Crea em cuja região será realizada a atividade.

Através de interpretação das fotografias e imagens aéreas da região estudada, incluindo as terras da Fazenda São João, especialmente nos locais objeto da Notificação da Receita federal supracitada, aliando-se à vistoria "in loco" atual, compondo imagens aéreas atuais (Google 2012) além de fotografia aérea (foto 044 — voo 0-719) da empresa BASE-AEROFOTOGRAFIA, do ano de 2.000, escala 1:30.000 — (VIDE ANEXO 1), **foi possível, de forma inequívoca, comprovar que a propriedade em tela possuía, segundo tais imagens, ao menos no período entre os anos de 2000 e 2012, diversos carreadores e aceiros**, em quantia superior a 80.000 metros lineares, com largura média de 12 metros, circundando os talhões de laranja da propriedade vistoriada, bem como as áreas de preservação permanente e fragmentos nativos, inerentes às áreas de Reserva Legal constituídas.

Com base nas imagens atuais e antigas dispostas a seguir, podemos observar que a área suscitada no documento da receita federal sempre existiu, por conta do sistema de exploração da propriedade em tela —Citricultura, apresentando talhões de laranja com idade média de 18,4 anos, portanto acima do período estudado, bem como os aceiros necessários à proteção das áreas de preservação permanente e de Reserva Legal.

Outrossim, tornam-se plausíveis as observações locais vislumbradas no momento da vistoria, demonstrando a existência de **carreadores, classificados como benfeitorias necessárias ao cultivo de laranjas**, as quais, no momento da vistoria estavam em pleno uso, dando suporte às atividades de tratamentos culturais e colheita de laranjas.

(...)

Desse modo, pelas razões anteriormente expostas, não há como considerar a área indicada no laudo, uma vez que o mesmo não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe.

Por sua vez, no que diz respeito à matrícula apresentada, observa-se que consta anotação efetuada em 2/4/1991 de averbação de construção de 3 (três) casas para residência com aproximadamente 68,25 m² cada uma de área construída, totalizando 204,75 m² e mais uma casa para residência com área total de 127,60 m², totalizando uma área total de 332,35 m² de área construída ocupada por benfeitorias úteis, conforme abaixo reproduzido:

Av 04 - 7 3 1 1.- A proprietária CITRORRICO S/A Em
preendimentos Rurais, rétro qualificada, por seus representa-
tes legais, requereu ficasse constando da presente matrícula
que no imóvel rétro descrito, foram construídas três (03) ca-
sas para residência, com aproximadamente 68,25 m2, cada uma,
de área construída, com três (03) quartos, sala, cozinha e
banheiro, forrada nos três quartos com TÁBUA, cozinha e ba-
nhheiro impermeabilizados; com pia e banheiro, chuveiro e pri-
vada; tanque para lavar roupa; paredes em tijolos baianos e
rebocadas interna e externamente; janelas em venezianas de
ferro; cobertura em telhas de cimento amianto de 6 mm e ins-
talações elétricas, hidráulicas e de esgoto até a rede exis-
tente - Total 204,75 m2 e MAIS uma casa para residência, com
96,00 m2 de área construída, em seu corpo principal e mais

cont.na ficha nº 04

(continuação da ficha nº 03, da matrícula n.7.311)- - - - -
=====

mais 31,60 m2, de varanda e abrigo, num total de 127,60 m2, -
feita com tijolos baianos de um (1) tijolo externamente e -
1/2 tijolo internamente, coberta de telhas, tipo plan de bar-
ro, com laje pré-fabricada no corpo principal, pisos de tacos
nos quartos; cerâmica esmaltada nos dois (2) banheiros e co-
zinha e lajótão vitrificado na sala e varanda; paredes e la-
jes rebocadas e pintadas com latex; banheiros e cozinha reve-
stidos de azulejos até o tecto; janelas dos quartos de ferro
de correr; caixilhos de ferro e portas de madeira - Total ..
127,60 m2, tudo de acordo com o requerimento, com firma reco-
nhecida, que fica arquivado, juntamente com um afolha do Diá-
rio Oficial, uma certidão negativa de débito - CND - da sé-
rie B, nº 496.610, expedida em 30 de agosto de 1.990, pela -
agência de Botucatu e descrição das casas construídas. - Con-
chas, 02 de Abril de 1.991. O Oficial maior, *Domingos Sávio de Campos Urso*
(Domingos Sávio de Campos Urso)

=====

Assim, deve ser considerado no caso em análise a área total com
benfeitorias averbada na matrícula do imóvel no total de 332,35 m²
(204,75 m² + 127,60 m²), equivalente à 0,033235 ha, conforme
demonstrativo abaixo:

$$\text{ha} = \frac{\text{m}^2}{10.000} = \frac{332,35 \text{ m}^2}{10.000} = 0,033235$$

Grau de Utilização do Imóvel

O Recorrente pretende que seja utilizada a alíquota de cálculo originalmente aplicada de 0,30%, de acordo com os cálculos por ele elaborados.

O grau de utilização do imóvel é a relação entre a área efetivamente destinada ao desenvolvimento da atividade rural e a totalidade da área aproveitável deste imóvel, nos termos do artigo 10, inciso VI, da Lei nº 9.393 de 1996, a seguir reproduzido:

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.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

Este grau tem relevância, pois a alíquota incidente sobre o valor da terra nua será majorada a depender do grau de utilização do imóvel, nos termos do artigo 11 da referida Lei nº 9.393 de 1996, conforme tabela abaixo:

Área total do imóvel (extensão - ha)	Grau de utilização - GU (%)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

No caso em apreço, houve o restabelecimento de 0,033235 ha do total de 113,2 ha da área glosada ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural, sendo a mesma insuficiente para promover a alteração no grau de utilização (GU), mantendo-se o mesmo no percentual de 1,60%.

Em razão do exposto, vota-se em dar provimento parcial em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando a área ocupada por benfeitorias devidamente averbadas na escritura da referida propriedade.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando a área ocupada por benfeitorias devidamente averbadas na escritura da referida propriedade.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Redator