



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.722514/2014-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.337 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente ERON PAULO BALDISSERA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se incontroversa a matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE

Apesar de ser desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de reserva legal, cabe ao contribuinte comprovar a averbação, antes da ocorrência do fato gerador do ITR, da referida área de reserva legal na matrícula do imóvel, que informe expressamente a área gravada.

ÁREA UTILIZADA COM PASTAGENS. COMPROVAÇÃO.

A dedução da área de pastagem depende da comprovação da existência de animais apascentados no imóvel no período do lançamento. Comprovada a existência de animais no imóvel deve ser acatada a correspondente área de pastagens com base no índice de lotação mínima da região.

ÁREA UTILIZADA COM PLANTAÇÃO DE PRODUTOS VEGETAIS.

Estando devidamente comprovadas nos autos, há se reconhecer a existência das áreas declaradas como ocupadas por produtos vegetais.

ÁREA UTILIZADA COM ATIVIDADE GRANJEIRA OU AQUÍCOLA.

A área utilizada pela atividade granjeira ou aquícola é atestada por meio da comprovação de áreas ocupadas com benfeitorias, construções e instalações destinadas ou empregadas diretamente na exploração de tal atividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Produtos Vegetais de 114,34ha, uma Área de Pastagens de 87,0ha e, ainda, uma Área de Reserva Legal de 6,0ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”. Em síntese, o contribuinte não comprovou a (i) área efetivamente utilizada para plantação com produtos vegetais, (ii) a área efetivamente utilizada para pastagens, (iii) a área de Atividade Granjeira ou Aquícola e (iv) o valor da terra nua – VTN declarado, que foi calculado com base na tabela SIPT.

Assim, as áreas de produtos vegetais, de pastagens e atividade Granjeira ou Aquícola declaradas foram integralmente glosadas de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido.

Por sua vez, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado, o contribuinte não apresentou qualquer laudo de avaliação. Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação acompanhada do Laudo técnico, certidão de inteiro teor, investimentos, despesas e as respectivas notas fiscais (benfeitorias). Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- fez breve relato da ação fiscal;
- requer o deferimento das exclusões relativas aos valores das construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas, bem como a redução das áreas de preservação permanente e reserva legal da área total;
- solicita que sejam consideradas as áreas efetivamente utilizadas, as áreas plantadas com produtos vegetais, pastagens (nativa ou plantada) e as de atividade granjeira ou aquícola;
- ressalta que essas áreas são comprovadas por meio do Laudo Técnico e demais documentos anexados aos autos;
- informa que a atividade principal do imóvel é a produção leiteira;
- por fim, além de apresentar informações contendo a simulação do Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, onde são indicadas as áreas requeridas de preservação permanente (18,2 ha), de reserva legal (112,3 ha), coberta por florestas nativas (12,0 ha), de benfeitorias (7,0 ha), de produtos vegetais (289,2 ha), com reflorestamento (12,8 ha), de pastagens (101,1 ha), de benfeitorias (7,0 ha) e de atividades granjeiras ou aquícolas (1,9 ha), além do imposto suplementar a ser pago que, segundo ele, deveria ser de R\$ 3.830,56, para o exercício de 2009, requer seja reformulado o lançamento em questão, alterando a alíquota e o imposto devido, considerando as isenções, exclusões e áreas efetivamente utilizadas, conforme demonstrativo comprovado por meio de Laudo Técnico.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

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, DE RESERVA LEGAL E COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

As áreas ambientais do imóvel, inclusive a área de reserva legal comprovadamente averbada à margem da matrícula do imóvel, somente são excluídas da tributação do ITR, quando comprovado que as mesmas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

DA ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS.

Tendo em vista documentação de prova constante nos autos, cabe ser acatada a área ocupada com benfeitorias indicada em Laudo Técnico, para efeito de apuração da área aproveitável e do Grau de Utilização do imóvel.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal, forrageira de corte ou não, cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

DA ÁREA OCUPADAS COM REFLORESTAMENTO.

As áreas utilizadas com reflorestamento cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Não comprovada, por meio de documentos hábeis, a existência de rebanho no imóvel objeto da lide, no ano base 2008, deverá ser mantida a glosa da área de pastagem declarada para o exercício de 2009, observada a legislação de regência.

DAS ÁREAS DE ATIVIDADE GRANJEIRA E AQUÍCOLA.

Para serem restabelecidas, as áreas declaradas com atividade granjeira e aquícola devem estar devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A DRJ entendeu por acatar a área de benfeitoria alegada pelo contribuinte, de 7,0 ha, por ter sido comprovada com documentação hábil. Contudo, uma vez que a alteração da área de benfeitorias não altera o grau de utilização do imóvel, não houve modificação do crédito tributário lançado.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ via edital, apresentou o seu recurso voluntário.

Em suas razões, o RECORRENTE vai de encontro à decisão da DRJ, quanto ao não acatamento das áreas não tributáveis, por ele alegadas, relatando que se tratam de obrigação acessória, motivo pelo qual alega que não cabe a obrigação da apresentação tempestiva do ADA e da averbação na Matrícula Do Registro De Imóveis, ao tempo em que a sua cobrança ferem os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ademais, alega que a referida apresentação do ADA e a averbação na Matrícula Do Registro De Imóveis, não implica em prejuízo material à Administração Pública, configurando mero descumprimento de formalidade.

Alega que o Laudo Técnico comprova a existência dessas áreas e também que a emissão do CAR dispensa a exigência da averbação na Matrícula Do Registro De Imóveis, nos termos da Lei 12.651/2012.

Da mesma forma, relata que o Art. 10 Parágrafo 7 da Lei 9.393, com a redação da pela Medida Provisória 2.166-67/01, dispensou a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA, para fins de exclusão do ITR, sobre as APP, ARL e as áreas de utilização ilimitada.

Quantos às áreas de Produtos Vegetais, Reflorestamento, Pastagens e Atividade Granjeira ou Aquícola, o RECORRENTE alega que se encontram devidamente comprovadas por meio do laudo técnico apresentado.

Além do laudo técnico, o RECORRENTE informa que os seguintes documentos já acostado aos autos corroboram as informações do laudo técnico, tais quais: o *Inventário de Animais em 31/12/2008*; *Relatório emitido pela COOPERLFA no período de 01/01/2008 a 31/12/2009, referente à aquisições de produtos para o rebanho (comprova a existência do gado)*; *Relatório emitido pela COOPERLFA no período de 01/01/2008 a 31/12/2009 referente a aquisição de soja (comprova a existência de produtos vegetais)*; *Borderô, financeiro de entrega e acerto de lotes de aves emitido pela Sadia SA (comprova a existência da atividade granjeira)*; *Notas fiscais emitidas pela GRAN Padania referente a aquisição de leite inatura (comprova a existência de vacas de leite)*; *Notas fiscais emitidas pela COOPERLFA em 2008, referente a produtos para elaboração de ração (comprova a existência da atividade granjeira e do rebanho)*; *Relatório da CONFRIGO, acompanhamento de pesagem/acerto - Suíno (comprova atividade granjeira)*; *Notas fiscais emitidas pela AURORA, referente a aquisição de lenha (comprova a existência de reflorestamento)*; demais notas fiscais emitidas por diversas empresas: Bugio Agropecuária, Frigorífico Verdi Ltda, AZ Agropecuária, COASUL Coop. Agroindustrial, Comércio e Representações Adair Ltda, Semeia - Seleção Melhoramento Inseminação Ltda, Pecplan ABS Importação e Exportação Ltda, MBN Produtos Químicos Ltda, Oestevet Comercio e Representações Ltda, Tortuga Companhia Zootécnica Agraria, as quais comprovam a aquisição de produtos para o desenvolvimento das atividades de Produtos Vegetais, Pastagens e Granjeira ou Aquícola.

Assim, informa que, por meio dos documentos e laudo de avaliação apresentado, comprova que a propriedade em questão é 100% utilizada e produtiva à época do fato gerador.

Deveria a DRJ ter baixado uma diligência para comprovação na propriedade, antes de simplesmente alegar que não foi comprovada a utilização do imóvel.

Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos O2.FJCR.0421.REP.017.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

De início, esclareço que o arbitramento do VTN do imóvel com base no SIPT é matéria não impugnada, por não ter sido contestada expressamente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Deste modo, tal questão resta incontroversa e definitiva no presente caso.

MÉRITO

Das Áreas Cujo Reconhecimento foi pleiteado

O presente lançamento decorreu da glosa das seguintes áreas declaradas como utilizadas pela atividade rural:

- Área de Produtos Vegetais;
- Área de Pastagens; e
- Área de Atividade Granjeira ou Aquícola.

Em seu recurso, além do reconhecimento das citadas área acima (em novos valores apontados, divergentes daqueles inicialmente declarados), o RECORRENTE pleiteia o reconhecimento das seguintes áreas:

- Área de Preservação Permanente – APP (isenta);
- Área de Reserva Legal – ARL (isenta);
- Área coberta por Floresta Nativa – AFN (isenta); e
- Área com Reflorestamento (utilizada pela atividade rural).

Quanto à APP, à AFN e à Área com Reflorestamento, considerando que o RECORRENTE não declarou em DITR a existência das citadas áreas, entendo que não cabe nesta fase litigiosa do processo fiscal o seu reconhecimento em favor do contribuinte, já que tal matéria não é objeto de litígio no lançamento e não ficou demonstrado que as alterações pretendidas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte.

Isso porque, tal conduta implicaria na alteração de sua própria declaração após o lançamento. Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Portanto, nesta fase do procedimento fiscal, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento, que foram as glosas das áreas de produtos vegetais, de pastagens, de Atividade Granjeira ou Aquícola, além da retificação do VTN (não impugnado). Não cabem discussões acerca do reconhecimento das demais áreas pleiteadas pelo RECORRENTE, o que significaria autorizar a retificação da declaração do contribuinte (revisão de ofício do lançamento), competência não atribuída a este órgão julgador.

Assim, a menos que fosse demonstrado o caso de mero erro de preenchimento, tal questão apenas pode ser revista de ofício pela autoridade administrativa, e não por este órgão de julgamento administrativo, por faltar-lhe competência.

O fato de o contribuinte necessitar da elaboração de laudo, realizado em data posterior ao lançamento, para pleitear a existência de tais áreas já demonstra não haver o cometimento de erro de fato quando do preenchimento da declaração.

Logo, não há competência para esta autoridade julgadora reconhecer a existência de qualquer área não declarada pelo contribuinte em sua DITR, sendo descartada a hipótese de erro de fato. Portanto, entendo por não acatar a APP, a AFN e a Área com Reflorestamento pleiteadas.

Consequentemente, desnecessário adentrar na discussão envolvendo a necessidade de ADA para abatimento da APP e da AFN na apuração da área tributável do imóvel.

Quanto à ARL, ao contrário do que ocorre em relação às áreas acima citadas, a sua comprovação pode se dar no curso do processo administrativo. É que, como exposto, apenas é possível a análise de alterações pretendidas quando estas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte (erro de fato).

Neste sentido, questões comprovadas por meros documentos já existentes na época do fato gerador podem ser aceitas, como, por exemplo, a área total do imóvel e a existência de ARL averbada à margem da matrícula do imóvel.

Estas situações diferem da comprovação da existência de APP, por exemplo, cuja comprovação demanda a elaboração de um laudo; ou ainda de outras áreas para as quais seja exigida a apresentação de ADA e este não tenha sido entregue tempestivamente.

Por outro lado, no que se refere às áreas de reserva legal, é possível a sua exclusão da base tributável do ITR ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel. Sobre o tema, cito novamente a súmula nº 122 do CARF:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel **em data anterior ao fato gerador** supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No caso concreto, o RECORRENTE pleiteia uma ARL de 112,3ha. Contudo, como bem observado pela DRJ, dentre todas as matrículas acostadas aos autos, há apenas uma ARL de 6,0ha averbada na matrícula do imóvel em 03/05/2007, a qual não foi aceita pela autoridade julgadora de primeira instância apenas em razão da ausência do ADA.

No entanto, conforme a já citada Súmula nº 122 do CARF, a averbação da ARL na matrícula do imóvel supre a necessidade de apresentação do ADA.

Como exposto, verifica-se que a averbação de reserva legal neste imóvel é datada de 03/05/2007. Como o presente caso envolve o exercício 2009, verifica-se que houve a averbação tempestiva da ARL na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. **São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição** de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Nestes termos, entendo que a ARL comprovada pelo RECORRENTE, de 6,0ha, deve ser reconhecida em razão da averbação tempestiva da mesma à margem da matrícula do imóvel.

Das áreas utilizadas pela atividade rural

Em seu recurso, o RECORRENTE alega que foram indevidas as glosas das áreas utilizadas pela atividade rural declaradas. Sobre o tema, acosta laudo com novos valores para as citadas áreas, divergentes daqueles inicialmente declarados e glosados.

Como cediço, a glosa destas áreas altera o grau de utilização do imóvel. 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 art. 10, inciso VI, da Lei nº 9.393/1996, abaixo transcrito:

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 art. 11, Lei nº 9.393/1996. Confira-se

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

Portanto, para aumentar o grau de utilização do seu imóvel, o RECORRENTE deve comprovar a efetiva utilização da área declarada para a atividade rural e glosada pela autoridade fiscal, quais sejam: (i) área efetivamente utilizada para plantação com produtos

vegetais, (ii) a área efetivamente utilizada para pastagens, e (iii) a Área de Atividade Granjeira ou Aquícola.

Sendo assim, analisa-se as razões de defesa do contribuinte.

De início, entendo por não acatar quaisquer informações apontadas pelo laudo técnico acostado aos autos em razão da ausência de ART/CREA.

(i) Áreas de produção vegetal

Para fins de comprovação da área de produção vegetal glosada, o RECORRENTE deve comprovar a área efetivamente plantada com produtos vegetais no ano anterior ao da ocorrência do fato gerador do ITR, nos termos do art. 18 do Decreto nº 4.382/2002:

Art. 18. Área efetivamente utilizada pela atividade rural é a porção da área aproveitável do imóvel rural que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR, tenha (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso V, e § 6º):

I - sido plantada com produtos vegetais;

Nota-se que o RECORRENTE reiterou os documentos da impugnação, novamente alegando de forma genérica que a terra é produtiva, sem embasar de forma concreta seus argumentos, para comprovar que as terras são de fato produtivas, não relatando como se dá a produção, quais as atividades exercidas, quais as áreas utilizadas, e sobretudo sem trazer provas coerentes.

Ao acostar aos autos quase 900 folhas de recibos e notas sem fazer a devida correlação entre tais documentos e a área que pretende comprovar, o contribuinte não está comprovando nada, e apenas transmite para a autoridade julgadora o dever de apontar documentos probatórios de suas alegações.

Nota-se que dentre as notas acostadas, há recibo de almoço, material de construção, lubrificantes, óleo diesel, etc. insumos que, não necessariamente, estariam relacionados à atividade rural.

Ou seja, é dever do contribuinte realizar a necessária instrução fático-probatória das razões que pretende comprovar.

Por outro lado, em seu recurso voluntário, apresentou documentos mais diretos e sintéticos e relação às áreas glosadas.

Ao analisar referidos documentos, verifica-se que a “movimentação de estoque” revela que o contribuinte movimentou, no ano de 2008 (objeto do presente lançamento):

- 16.190 kg de milho;
- 93.180 kg de farelo de soja;
- 50.170 kg de farelo de soja (casquinha moída);

- 160.082 kg de soja;

Contudo, a “movimentação de estoque” é documento unilateral produzido pelo contribuinte. Assim, para acatar as informações nele apresentadas, entendo que devem ser apresentados documentos que comprovam a efetiva venda dos produtos. É que, no caso, a “movimentação de estoque” sequer explica se os produtos foram vendidos ou adquiridos.

Por exemplo, foram acostas aos autos 3 notas de saída emitida pela Cooperativa Regional Alfa, dando conta que o contribuinte adquiriu farelo de soja; ou seja, não se tratou de uma venda por parte do contribuinte.

Por outro lado, existe nota de entrada emitida pela Cooperativa Regional Alfa aponta que esta adquiriu do contribuinte o equivalente a 120.000 kg de soja em 09/05/2008. Ressalta-se que os valores discriminados na nota correspondem àqueles existentes na “movimentação de estoque”.

Portanto, entendo que houve a venda de 160.082 kg de soja por parte do contribuinte no ano de 2008.

Sendo assim, para o dimensionamento da área plantada, utilizo como parâmetro a Instrução Normativa nº 11/2003 do INCRA, a qual apresenta em anexo os Índices de Rendimentos para Produtos Agrícolas por região do país.

A citada Instrução Normativa nº 11/2003 do INCRA aponta que, em relação ao plantio de soja no estado de Santa Catarina, cada hectare rende 1,4 toneladas. Neste sentido, a venda de 160,08 toneladas de soja representa 114,34ha.

No mais, em análise à documentação trazida em fase impugnatória e recursal, de forma desordenada e de difícil visibilidade, informo que não verifico documentos que de fato comprovem uma produtividade na terra ora objeto de análise (além daquela já mencionada), tais quais comprovante de aquisição de adubo, notas fiscais da venda da produção, conhecimento de transporte da carga, sequer o comprovante de pagamento da mão de obra utilizada na colheita da plantação, ou qualquer outro documento capaz de comprovar a existência desta plantação no ano-calendário 2008.

Assim, tendo em vista que o contribuinte declarou inicialmente área de produtos vegetais de 239,4ha, entendo por acatar como comprovada a área de 114,34ha.

(ii) Área de pastagem

O RECORRENTE também vai de encontro à área de pastagem glosada pela fiscalização, razão pela qual, além dos documentos acima abordados, também acosta aos autos os seguintes documentos:

Inventário de Animais em 31/12/2008; Relatório emitido pela COOPERALFA no período de 01/01/2008 a 31/12/2009, referente à aquisições de produtos para o rebanho (comprova a existência do gado);[...] Notas fiscais emitidas pela GRAN Padania referente a aquisição de leite inatura (comprova a existência de vacas de leite); Notas fiscais emitidas pela COOPERALFA em 2008, referente a produtos para elaboração de ração (comprova a

existência da atividade granjeira e do rebanho); [...] demais notas fiscais emitidas por diversas empresas: Bugio Agropecuária, Frigorífico Verdi Ltda, AZ Agropecuária, COASUL Coop. Agroindustrial, Comércio e Representações Adair Ltda, Semeia - Seleção Melhoramento Inseminação Ltda, Pecplan ABS Importação e Exportação Ltda, MBN Produtos Químicos Ltda, Oestevet Comercio e Representações Ltda, Tortuga Companhia Zootécnica Agraria, as quais comprovam a aquisição de produtos para o desenvolvimento das atividades de Produtos Vegetais, Pastagens e Granjeira ou Aquícola.

Pois bem, sabe-se que constitui documento hábil para comprovação do rebanho, próprio ou de terceiros, apascentado no imóvel, no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), 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; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural contendo informação sobre pecuária, dentre outros.

Sabe-se também que, para fins de comprovação de áreas de pastagem, deve ser levado em conta a média de gado existente no imóvel em questão.

Dessa forma, quanto à área de pastagem declarada e glosada pela fiscalização, cabe esclarecer que, nos termos do art. 25 da IN/SRF nº 256/2002, observado o anexo I dessa mesma Instrução Normativa, conforme previsto na alínea “b”, V, § 1º, art. 10, da Lei nº 9.393/96, 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 e a área calculada, obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada, desde que comprovada, e o índice de lotação mínima, fixado para a região onde se situa o imóvel.

No caso concreto, como exposto, as notas trazidas junto com a impugnação, de forma desordenada e de difícil visibilidade, não fazem prova da existência da área pleiteada.

Por outro lado, com o seu recurso, o contribuinte trouxe aos autos o “inventário de animais”, o qual atesta que, em 31/12/2008, havia no imóvel 940 bovinos.

Pois bem, sabe-se que, para fins de comprovação de áreas de pastagem, deve ser levado em conta a média de gado existente no imóvel durante o período fiscalizado.

Sobre o tema, transcrevo o art. 25 da IN/SRF nº 256/2002:

Art. 25. Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a efetivamente utilizada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária, observando-se que:

I - a quantidade de cabeças do rebanho ajustada é obtida pela soma da quantidade média de cabeças de animais de grande porte e da quarta parte da quantidade média de cabeças de animais de médio porte existentes no imóvel;

II - a quantidade média de cabeças de animais é o somatório da quantidade de cabeças existente a cada mês dividido por doze, independentemente do número de meses em que tenham existido animais no imóvel.

§ 1º Consideram-se, dentre outros, animais de médio porte os ovinos e caprinos e animais de grande porte os bovinos, bufalinos, eqüinos, asininos e muares, independentemente de idade ou sexo.

§ 2º Caso o imóvel rural esteja dispensado da aplicação de índices de lotação por zona de pecuária, considera-se área servida de pastagem a área efetivamente utilizada pelo contribuinte para tais fins.

Desta forma, considera-se que apenas em dezembro encontrava-se apascentado no imóvel 940 bovinos e em todos os outros meses do ano 2008 não há como considerar a existência de qualquer bovino no imóvel, uma vez que inexistem nos autos documentos que atestem a existência de animais em outros meses do ano além de dezembro.

Deste modo, temos que a quantidade média de cabeças de gado apascentadas no imóvel em 2008 foi de 78,33 (= 940 / 12).

Valendo-se do índice de lotação mínima relativo ao Município de Chapecó/SC (local do imóvel), que é de 0,90 cabeça de animais por hectare, conforme consta do anexo da IN/SRF nº 256/2002, tem-se que a área de pastagens do imóvel representa 87,0ha (= 78,33 / 0,9).

Neste sentido, entendo pelo reestabelecimento parcial da área de pastagens declarada, devendo ser reconhecida a área de 87,0ha pois o contribuinte comprova a sua existência mediante documentação acostada aos autos.

(iii) Área de Atividade Granjeira ou Aquícola

A respeito da área de atividade granjeira ou aquícola, a sua comprovação se dá com a existência de áreas ocupadas com benfeitorias, construções e instalações destinadas ou empregadas diretamente na exploração de atividade granjeira ou aquícola, nos termos do art. 28 da IN/SRF nº 256/2002:

Área Utilizada - Área Utilizada para a Exploração de Atividade Granjeira ou Aquícola

Art. 28. Área utilizada para a exploração de atividade granjeira ou aquícola é aquela ocupada com benfeitorias, construções e instalações destinadas ou empregadas diretamente na criação, dentre outros, de suínos, coelhos, bichos-da-seda, abelhas, aves, peixes, crustáceos, répteis e anfíbios.

Parágrafo único. Na apicultura, somente a área ocupada com as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à exploração da atividade é considerada área utilizada pela atividade rural.

Para comprovar a existência de tais áreas, caberia ao RECORRENTE trazer aos autos laudo técnico, com ART, elaborado por profissional habilitado, com discriminação das benfeitorias, construções e instalações empregadas especificamente nessa atividade rural, além de notas fiscais que atestem a comercialização dos referidos animais.

Ou seja, não basta apenas apresentar notas fiscais de vendas de aves, mas é necessário apresentar a existência de benfeitorias, construções e instalações existentes no local para sua criação, pois são estas construções que comprovam a existência da área de atividade granjeira ou aquícola.

Tanto que referidas benfeitorias não são utilizadas para exclusão da área aproveitável do imóvel, como ocorre em relação às demais benfeitorias úteis e necessárias, nos termos do art. 15, parágrafo único, da já citada IN/SRF nº 256/2002:

Art. 15. Área aproveitável, passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, é a área total do imóvel, excluídas:

I - as áreas não tributáveis a que se referem os incisos I a VIII do caput do art. 9º; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)

II - as áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural.

Parágrafo único. As áreas ocupadas por benfeitorias, construções e instalações destinadas ou empregadas diretamente na exploração de atividade granjeira ou aquícola são consideradas áreas utilizadas pela atividade rural, nos termos do disposto no inciso IV do art. 17, não devendo ser excluídas da área aproveitável.

Como já exposto, o laudo apresentado pelo contribuinte não está acompanhado de ART, não sendo, portanto, documento hábil a comprovar a existência de benfeitorias destinadas à atividade granjeira ou aquícola.

Neste sentido, deve ser mantida a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Da Diligência

O RECORRENTE alega que, por ser agricultor estabelecido há 30 (trinta) anos no município de Chapecó/SC, exercendo a mesma atividade e tendo a Autoridade Fiscal, indícios de provas, da atividade do contribuinte, como por exemplo o Laudo Técnico, deveria a DRJ ter baixado uma diligência para comprovação da propriedade, antes de simplesmente alegar que não foi comprovada a utilização do imóvel.

Inicialmente, ressalto que cabe ao contribuinte apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - **ao autor**, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Na fase de impugnação o ônus da prova continua sendo do contribuinte. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao RECORRENTE fazer a prova do direito ou do fato afirmado no recurso, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Inclusive, consta do art. 28, do Decreto nº 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

De toda forma, a conversão em diligência tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, principalmente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, quando o exame das provas apresentadas não possa ser realizado pelo julgador, em razão da complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos fora do campo de conhecimento da autoridade julgadora.

Assim, nota-se que não há nenhuma circunstância ou matéria de complexidade que demande a realização da diligência.

Diante de todo o disposto, mantenho o entendimento da decisão da DRJ.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- (I) acatar a ARL de 6,0ha;
- (II) acatar como comprovada a área de produtos vegetais de 114,34ha; e
- (III) reestabelecimento da glosa da área de pastagens de 87,0ha.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim