



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720227/2012-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.710 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2021
Recorrente LEONOR APARECIDA STADLER ROHNELT
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, § 4º, CTN. RESP 973.733/SC.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, na hipótese de demonstração de antecipação, total ou parcial, do pagamento, impõe-se a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência fato gerador, a qual, para o ITR, acontece no dia 1º de janeiro de cada exercício.

INCLUSÃO DE ÁREAS DEDUTÍVEIS E NÃO DECLARADAS. RETIFICAÇÃO DA DITR EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe em sede de recurso voluntário requerer a inclusão de áreas não tributáveis, quando o contribuinte deixar de prestar estas informações na sua declaração. A retificação de declaração é o instrumento adequado para tal procedimento, observando o período da espontaneidade do contribuinte.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de decadência arguida pelo relator em relação ao exercício 2007, cancelando-se o respectivo crédito tributário lançado e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se o lançamento fiscal em relação aos exercícios 2008, 2009 e 2010. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno dos autos a este Colegiado, depois da determinação contida na Resolução nº 2402-001.068, de 11/8/2021, e-fls. 132 a 134, no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de atestar a ocorrência, ou não, de recolhimento antecipado, total ou parcial, do ITR devido e apurado na declaração do exercício 2007, nos termos abaixo:

Por este motivo, para que não reste qualquer dúvida no julgamento, entendo que o processo ainda não se encontra em condições de ter um julgamento justo, razão pela qual voto no sentido de ser convertido em diligência para que a repartição de origem ateste a existência de recolhimento antecipado do ITR apurado e devido na DITR/2007.

Caso confirmado o recolhimento antecipado, juntem-se aos autos as telas comprobatórias dos sistemas de cobrança da Receita Federal do Brasil.

Caso não confirmado o recolhimento antecipado, intime-se o contribuinte para apresentar a prova do recolhimento.

Após, os autos deverão retornar a este Colegiado para inclusão em pauta de julgamento.

A unidade preparadora atendeu a providência às e-fls. 136 a 139.

Restituído para análise, o recurso voluntário, e-fls. 118 a 129, requereu a declaração de nulidade da decisão recorrida ante o cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da perícia demanda e pela não análise da documentação apresentada.

Defendeu, ainda, a prevalência do princípio da verdade material à perda da espontaneidade e a dedutibilidade das áreas informadas no Laudo Técnico.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

Admissibilidade

O recorrente tomou conhecimento do decidido em primeira instância em 13/10/2014, e-fls. 116, e formalizou a defesa em 4/11/2014, e-fls. 117/118.

Destarte, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, eis que dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade

O recorrente apresentou Laudo Técnico, subscrito por engenheiro florestal, com o objetivo de demonstrar a existência de áreas não produtivas e, no restante da área, a produção agrícola, com fotos de satélite com que pretendia demonstrar ou o requerimento de realização de perícia a fim de comprovar o alegado. Defendeu que as presunções realizadas pela autoridade lançadora são relativas e admitem prova em contrário e que as declarações errôneas não podem infirmar o princípio da verdade material. Deste modo, a rejeição da perícia e a negativa de análise das provas acostadas implicaria em cerceamento do direito de defesa.

A decisão recorrida rejeitou o pedido de perícia por não haver a necessidade de comprovação *in loco* da realidade do imóvel, além de que esta prova não poderia ser utilizada a fim de suprir o ônus do contribuinte em apresentar as provas documentais referentes aos fatos por este alegados.

Entendo que a decisão seja irretocável neste particular.

A prova pericial é destinada à produção de conhecimento especializado que pode infirmar o convencimento da autoridade julgadora, não para suprimir o ônus da prova do contribuinte, a quem compete comprovar os fatos por ele alegados.

Na impugnação, o pedido de perícia destinava-se a quantificar a área tributável do imóvel, determinar seu grau de utilização e as alíquotas aplicáveis, matérias para as quais não se exige conhecimento especializado: a área tributável equivale à diferença entre a área total das áreas legalmente dedutíveis; o grau de utilização é calculado pela razão entre as áreas utilizadas e a área aproveitável; e, por fim, as alíquotas progressivas dependem deste grau de utilização.

Nesta situação, caberia ao contribuinte o dever de comprovar a existência de áreas legalmente dedutíveis e de áreas utilizadas para a produção agropecuária a partir de elementos probatórios aptos e idôneos a infirmar o convencimento da autoridade julgadora.

Trata-se de ônus do contribuinte, espalmado no art. 373, I, do Código de Processo Civil, em se tratando de fato constitutivo de seu direito de deduzir as áreas dedutíveis ou ajustar o grau de utilização com base nas áreas utilizadas. Apresentou, para este fim, laudo técnico e fotos de satélite rejeitadas pela decisão recorrida, em razão da insuficiência probatória ante a falta de apresentação de provas julgadas essenciais: Ato Declaratório Ambiental e notas fiscais do produtor e dos insumos, certificados de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural a fim de demonstrar a existência de área de produtos vegetais.

A negativa da perícia e a rejeição das provas exibidas, com o objetivo de retificar a apuração do ITR ou restabelecer áreas glosadas, não se caracterizam cerceamento do direito de defesa, mas integram a própria atividade de julgamento, caracterizada pela apreciação das provas apresentadas, dos pedidos formulados, dos esclarecimentos apresentados, a fim de prover ou não o direito requerido pelo contribuinte.

O enunciado nº 163 da Súmula CARF explicita que:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No mais, a negativa de produção das provas requeridas pela decisão recorrida em razão de *“arrendamento informal e recusa do arrendatário em apresentar quaisquer documentos”* se trata de uma alegação sem prova, porquanto o contribuinte nem provou o arrendamento nem a recusa do arrendatário em apresentar os documentos considerados aptos e idôneos a restabelecer a área de produtos vegetais.

Por não enxergar cerceamento do direito de defesa, rejeito a preliminar.

Prejudicial de Decadência

O lançamento de ITR é referente aos exercícios 2007 a 2010.

Como se sabe, o fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel rural em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393/96).

No exercício 2007, o fato gerador desta espécie tributária ocorreu em 1/1/2007.

Por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a apuração da decadência do ITR é feita através da regra do art. 150, §4º, CTN caso identificado recolhimento antecipado, ainda que parcial, com termo inicial coincidente com a data do fato gerador da obrigação tributária.

Contudo, na hipótese de dolo, fraude ou simulação, ou se o contribuinte não tiver efetuado o recolhimento antecipado do ITR apurado, não há pagamento a ser homologado e a aferição da decadência se faz pela regra geral do art. 173, I, CTN, com termo *a quo* no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser realizado.

É esta a inteligência do Recurso Especial nº 973.733/SC, decidido na sistemática de recursos repetitivos e aplicável aos julgamentos deste Conselho por força do art.62, II, ‘b’, Ricarf (aprovado pela Portaria MF 343/2015):

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0) EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

O recorrente tomou conhecimento do lançamento em 11/12/2012, e-fls. 60, e a unidade preparadora atestou a existência de recolhimento espontâneo em 16/3/2012, e-fls. 136:

Consultando o Sistema Sief – Documento de Arrecadação, **localizamos o pagamento do ITR, código 1070, referente ao período de apuração 01/01/2007, cujo vencimento era 28/09/2007 e com pagamento em 16/03/2012**, sendo o valor inicial de R\$ 30,00, acrescidos de multa e juros, totalizou em R\$ 50,09, conforme e-fls. 136 a 138.

(Grifei)

Desse modo, com base na jurisprudência do STJ, a autoridade lançadora tinha apenas até 1/1/2012 para realizar o lançamento do ITR suplementar do exercício 2007.

Ante o exposto, **de ofício**, reconheço a decadência parcial do lançamento, alusivo ao crédito tributário do exercício 2007.

Mérito

O recorrente defendeu que a perda da espontaneidade é pertinente à impossibilidade de se eximir da multa devida pelo eventual pagamento a menor efetuado, mas não para o impedir de se defender de modo amplo e abalizado pelo princípio da verdade material. Em seu entender, seria indispensável a realização de perícia a fim de que se identifique quais as áreas são aproveitáveis ou não. Além disto, defendeu que a área tributável é 48,5% da área total do imóvel e que esta área utilizável está aproveitada para atividade agrícola, de modo a reduzir a alíquota do ITR de 3,3% a 0,1%.

A decisão destacou que:

Na análise do presente processo, verifica-se que a lide versa sobre a glosa integral das áreas declaradas com produtos vegetais (**312,0 ha**) e o arbitramento do VTN declarado de **R\$ 30.000,00 (R\$ 96,00/ha)** para os quatro exercícios, por falta dos documentos de prova hábeis exigidos na intimação de fls. 03/05, para o ITR/0007, 2008, 2009 e 2010.

No entanto, nesta fase, a requerente solicita o acatamento, de acordo com laudo técnico/anexos de fls. 74/85, das áreas de reserva legal **(23,37 ha)**, de preservação permanente **(16,97ha)** e improdutivas com banhados e várzeas **(118,91 ha)**, não informadas nas DITR/2007, 2008, 2009 e 2010, além da redução da citada área com produtos vegetais para **151,43 ha** e aumento da área com benfeitorias para **1,79 ha**, declarada com **0,2 ha, 0,0 ha, 0,1 ha, 0,1 ha**, respectivamente.

No entanto, quanto à possibilidade aventada de retificação dos dados das referidas declarações, registre-se que a contribuinte já perdeu a espontaneidade para fazê-la.

...

Assim, conclui-se que a partir do momento em que a contribuinte tomou ciência do início do procedimento fiscal em 01/10/2012, pela intimação de 10/09/2012 (fls. 03/06), excluiu-se a espontaneidade para a retificação das suas DITR/2007, 2008, 2009 e 2010.

Portanto, não serão enfrentadas neste julgamento as alegações da impugnante no que se refere às pleiteadas áreas, pois, ainda que houvesse a possibilidade de retificação das citadas declarações, a hipótese de erro de fato deveria estar comprovada por averbação da reserva legal e por Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo das pretendidas áreas ambientais, exigido para sua exclusão, bem como por ato específico para as áreas de interesse ecológico (imprestáveis), além da discriminação, no laudo anexado, das áreas ocupadas com benfeitorias, úteis e necessárias à atividade rural, com suas respectivas dimensões.

(Grifo do original)

Comungo do entendimento da Delegacia de Julgamento quanto à impossibilidade de retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante durante o contencioso administrativo, em face à vedação imposta pelos arts. 147, § 1º, CTN e art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, a fim de que sejam incluídas áreas não declaradas, retificadas áreas declaradas ou modificada a área total do imóvel.

O ato de apresentação da Declaração do ITR, tributo submetido ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, prevê o prazo de 5 anos, à autoridade tributária, para homologação do pagamento realizado.

No transcorrer do prazo quinquenal, a autoridade tributária analisa as informações prestadas pelo sujeito passivo e pode requerer esclarecimentos e documentação comprobatória, examinar livros, documentos, papéis, realizar diligências e efetivar demais medidas previstas na legislação de regência.

Naturalmente, a Lei autoriza a revisão de ofício do lançamento, como previsto no art. 149, CTN, o que alcançaria a hipótese de erro de fato no preenchimento da Declaração.

No caso concreto, o recorrente preencheu a DITR com a informação de Área de Produtos Vegetais em dimensão praticamente idêntica à Área Total do Imóvel, 312,0 ha.

Intimado pela fiscalização a comprovar esta área, no Termo de Intimação Fiscal nº 09101/00299/2012, e-fls. 3 a 5, o recorrente apresentou a matrícula atualizada e o certificado de cadastro do imóvel rural e requereu 30 dias para juntada do restante da documentação. A resposta à intimação data de 19/10/2012 e a lavratura do auto de infração, de 30/11/2012, tendo a autoridade tributária aguardado mais de 30 dias sem que o recorrente tenha atendido a intimação.

Sobrevém a impugnação, em 11/1/2013, e o recorrente apresenta Laudo Técnico, e-fls. 74 a 84, subscrito por engenheiro florestal, com ART, além de levantamento topográfico no qual pretende demonstrar que a área total do imóvel é composta por:

- a) Áreas de Agricultura - 151,43 hectares
- b) Áreas de Preservação Permanente - 16,97 hectares
- c) Áreas de Reserva Legal - 23,37 hectares
- d) Áreas de Estradas Internas - 1,79 hectares
- e) Áreas Improdutivas (banhados e várzeas) -118,91 hectares

Não se trata de um erro de fato somente, mas de apresentação de uma Declaração de ITR com áreas totalmente diversas das originalmente apresentadas e que não foram submetidas espontaneamente ou durante o procedimento fiscal à homologação da autoridade tributária, a quem caberia intimar o recorrente a comprovar as áreas apresentadas em conformidade com a legislação de regência.

A apreciação das áreas mencionadas e não incluídas tempestivamente equivaleria à inovação do lançamento no contencioso administrativo, porquanto esta autoridade julgadora se debruçaria sobre as deduções jamais levadas ao crivo da autoridade tributária. Se este Colegiado não poderia modificar as razões de fato e direito que norteiam um lançamento de ofício, por que poderia fazê-lo no lançamento por homologação, sob o manto da verdade material ainda que ao arrepio das normas reguladoras do processo e procedimento fiscais?

Este Conselho não é o fórum adequado para este tipo de análise, que competiria à autoridade tributária responsável por analisar a ocorrência de erro de fato e deferir, ou não, a retificação extemporânea da declaração apresentada.

Ou mesmo o Poder Judiciário.

Certo no meu entender é que este Conselho não pode apreciar as áreas dedutíveis do ITR apresentadas no laudo técnico e avocar a atribuição da autoridade tributária contida no art. 150, § 4º, CTN, pois ainda que o recorrente se arvore na verdade material, este princípio deve ser colimado com o da legalidade, de onde extraí os já citados fundamentos legais que vedam a análise da retificação da declaração neste momento processual.

Ainda que pudesse apreciar a documentação apresentada, como destacado pela autoridade julgadora de primeira instância, o recorrente não apresentou o Ato Declaratório Ambiental, nem Ato de Órgão Competente Federal ou Estadual reconhecendo as áreas improdutivas formadas por banhados e várzeas como de interesse ecológico, nem laudo com as especificações das áreas ocupadas com benfeitorias, úteis e necessárias à atividade rural, com suas respectivas dimensões e não averbou a Área de Reserva Legal à matrícula do imóvel, devendo ser rejeitada sua pretensão.

Área de Produtos Vegetais

O recorrente, através do laudo, pretende reduzir a citada área para 151,4 ha, mas não anexou quaisquer comprovantes da área plantada pretendida no período de 01/01/2007 a

31/12/2009, tais como notas fiscais do produtor e dos insumos, certificados de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural.

Ainda que se pudesse superar a exigência, relevante recordar que o próprio Laudo Técnico não é conclusivo quanto a área de produtos vegetais, senão a partir de 2012. Veja:

Parecer conclusivo

De acordo com o exposto acima concluímos que o referido imóvel vem sendo utilizado desde o ano de 2006 para uso com agricultura **e que em 2012 a área aproveitada da propriedade foi de 48,45% para tal atividade.**

Com isso não me resta dúvida em afirmar tal uso e ocupação na referida propriedade e por fim subscrevo.

(Grifei)

Ante a ausência de documentação probatória, deve ser mantida a glosa dessa área.

Perícia

A respeito da produção de prova pericial, esta deve ser indeferida por ser medida prescindível, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, não havendo a necessidade de se verificar *in loco* a realidade material do imóvel.

Além disto, a prova pericial não pode se utilizada para suprir a apresentação de provas documentais, visto que o ônus da prova é da contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal, conforme arts. 40 e 47 do Decreto nº 4.382/2002, como na fase de impugnação, a bem do art. 16, III do PAF.

Conclusão

Voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para, de ofício, reconhecer a decadência do crédito tributário constituído no exercício 2007.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem