



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13116.721358/2015-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.207 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2021
Recorrente VOTORANTIM CIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. REGRA DE CONTAGEM.

Para fins de aplicação da regra decadal, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, ocorrido dentro do exercício correspondente ao vencimento do tributo. Pagamento efetuado após o início da contagem do prazo decadal do art. 173, I, do CTN não pode ser considerado como antecipado para fins de aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

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. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico do total da área tributável do imóvel rural.

Não tendo o contribuinte comprovado que houve ampliação das restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; ou ainda que referido ato declarou determinadas áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, não há como considerar tais áreas como de interesse ecológico para fins de isenção do tributo rural.

ITR. ÁREA UTILIZADA PARA EXPLORAÇÃO EXTRATIVA. DEFINIÇÃO NÃO APLICÁVEL ÀS ÁREAS DE EXPLORAÇÃO DE MINÉRIOS.

Para fins de apuração do grau de utilização do solo, a área de exploração extrativa é aquela que serviu para a atividade de extração e coleta de produtos vegetais nativos, não plantados, inclusive a exploração madeireira de florestas nativas.

A exploração extrativa não se confunde com a exploração de minérios para fins de apuração do ITR. Áreas ocupadas por minas ou jazidas (exploradas ou não)

são consideradas como área não utilizada pela atividade rural e, portanto, corresponde uma parcela da área aproveitável.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. COMPROVAÇÃO. SIPT. LAUDO.

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico (acompanhado de ART e seguindo as normas técnicas exigidas) que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua - VTN com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

ITR. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. REGRA DE CONTAGEM.

Para fins de aplicação da regra decadencial, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, ocorrido dentro do exercício correspondente ao vencimento do tributo. Pagamento efetuado após o início da contagem do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN não pode ser considerado como antecipado para fins de aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Fernando Gomes Favacho e Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que acataram totalmente a preliminar. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(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, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (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 o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, lavrado em

razão da glosa, pela autoridade fiscalizadora, da área de exploração extrativa declarada pelo contribuinte em DIAT, além do reajuste do valor da terra nua, arbitrado com base na tabela do sistema de preços de terras SIPT.

A área de exploração extrativa foi integralmente glosada pois o contribuinte não comprovou a área efetivamente utilizada para tal fim.

Acerca do VTN, a fiscalização informou que o sujeito passivo não o comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel. Assim, o mesmo foi arbitrado com base no SIPT da região.

Cientificado do lançamento, o RECORRENTE apresentou tempestivamente sua impugnação, onde afirma que é contribuinte da CFEM devida em razão da exploração mineral do subsolo (pertencente à União), de tal sorte que a RFB sempre foi sabedora de que no imóvel há preponderante exploração mineral, da qual a própria União beneficia-se pelo pagamento dos royalties.

Assim, alega, basicamente, a nulidade do lançamento por falta de embasamento probatório da ilicitude por parte da impugnante, além do arbitramento do VTN sem obediência ao devido processo legal, em desrespeito ao art. 148 do CTN.

No mérito, defende o seu enquadramento na alínea “c” do inciso II do art. 10, da Lei 9.393/96, na medida em que a área em questão, na sua totalidade, é totalmente imprestável para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal. Por fim, volta a questionar o arbitramento com base no SIPT.

A autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar os fundamentos da impugnação, manteve o lançamento.

Recurso Voluntário

O contribuinte, então, apresentou recurso voluntário em face da decisão da DRJ.

Em suas razões, o RECORRENTE defende, preliminarmente, o cumprimento do prazo para interposição do Recurso Voluntário em razão da suspensão dos prazos processuais para prática de atos no âmbito da RFB (enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente da COVID-19), conforme previsto nas Portarias RFB 543/2020 e 936/2020.

Ainda em fase preliminar, o RECORRENTE alega a decadência do presente crédito tributário, com base no art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que houve pagamento parcial do crédito tributário e colaciona jurisprudências para embasar seus argumentos.

No mérito, afirma a ilegalidade de o Fisco Federal se valer apenas do SIPT como único critério de avaliação do valor da terra, sem divulgar os dados técnicos e os fundamentos dos elementos utilizados para atualizar este Sistema. Destarte, também defende a ofensa ao art. 148, CTN, pelo cerceamento do direito de defesa, pois alega que ficou impossibilitada de verificar a legitimidade dos valores e critérios utilizados pela Autoridade Fiscal para arbitrar de ofício os valores referentes ao ITR cobrado.

Invocou o art. 10, §1º, inciso II, alínea “c”, e alínea IV, da Lei nº 9.393/96, além do art. 8º, do Decreto-Lei nº 57/1966, para alegar que áreas rurais destinadas à mineração serão consideradas inaproveitáveis para fins de apuração do ITR, não podendo haver incidência do ITR em áreas destinadas à produção minerária. Ainda assim, o órgão responsável por apurar o preço da terra arbitrado é entidade voltada exclusivamente às atividades agropecuárias, florestais e pesqueiras, não compreendendo a atividade de exploração mineral.

Por fim, quanto à juntada posterior do laudo de avaliação, indaga que foi devidamente justificado nas argumentações da impugnação, quando informou ser necessário o referido documento em razão da valorização imobiliária nos últimos anos.

Ademais, requer a intimação dos advogados para que esses possam sustentar oralmente as razões da RECORRENTE.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Em 10/03/2021, esta Colenda Turma, ao apreciar o caso, decidiu por converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 2201-000.460, a fim de verificar se o contribuinte efetuou o pagamento relativo ao ITR por ele apurado e a data do referido pagamento, para fins de análise da decadência.

Em resposta, a unidade preparadora juntou documentação indicando que o pagamento do ITR objeto do presente caso (exercício 2010) foi realizado em 22/12/2011.

Após ciência do contribuinte, os autos voltaram ao CARF para continuação do julgamento.

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.0620.REP.029.

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, quanto ao pedido para que haja intimação dos procuradores da RECORRENTE acerca do andamento processual, entendo que tal pleito é incabível no processo administrativo fiscal. Por tal razão, invoco a Súmula CARF nº 110:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

I. PRELIMINAR

I.a. Decadência

Alega o contribuinte que o lançamento foi fulminado pela decadência, em razão do transcurso de mais 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a data de sua ciência do lançamento.

Contudo, entendo que não assiste razão à RECORRENTE.

É que resta saber, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, qual o *dies a quo* aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, após conversão do julgamento em diligência por este CARF, verificou-se que o contribuinte efetuou o pagamento do ITR por ele declarado em DITR (exercício 2010) em 22/12/2011, com os respectivos juros e multa de mora.

Contudo, infere-se da tela de consulta ao sistema da RFB, anexadas aos autos em razão da diligência, que o pagamento do tributo foi efetuado após a data de seu vencimento. E tal constatação pode alterar a regra de contagem do prazo decadencial caso o pagamento tenha ocorrido em exercício posterior ao da data de vencimento.

Não se está admitindo que qualquer pagamento em atraso enseja a aplicação da regra do art. 173 do CTN. É que, para ser adotada a regra do art. 150 §4º do CTN, o pagamento parcial deve ser feito antes de iniciada a contagem do prazo decadencial estabelecido pelo art. 173 do CTN.

Ou seja, o pagamento pode ser efetuado com atraso; porém, para adoção da regra do art. 150, §4º, do CTN, o mesmo deve ser realizado dentro do exercício correspondente ao vencimento do valor devido. Se mudar o exercício, inicia-se a contagem pelo art. 173, I, do CTN. Os referidos dispositivos possuem a seguinte redação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Isto porque a decadência não se suspende nem se interrompe, nos termos do art. 207 do Código Civil:

Art. 207. Salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.

Uma vez iniciada a contagem do prazo decadencial, não há como admitir um deslocamento nos termos (inicial ou final) de sua contagem.

Exemplificando: determinado tributo, cujo fato gerador ocorreu em 01/2010, deve ser apurado e pago até 30/09/2010. Caso o contribuinte efetue o pagamento em 10/10/2010, o prazo decadencial conta da data do fato gerador (01/2010), nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pois não se iniciou a contagem do prazo decadencial do art. 173, I. Contudo, caso o contribuinte pague o tributo em 10/10/2011, o prazo decadencial deve ser contado a partir do dia 01/01/2011 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), nos termos do art. 173, I, do CTN, pois quando da realização do pagamento, o prazo decadencial já havia se iniciado. Portanto, não há como admitir que um pagamento efetuado após o início da fluência do prazo decadencial seja capaz de deslocar o *dies a quo* do prazo para que o mesmo retroceda à data do fato gerador.

Ainda dentro deste mesmo exemplo acima, e para reforçar ainda mais o ponto de vista adotado, admita-se que o contribuinte tenha feito o pagamento em atraso no dia 10/10/2015, data em que a competência de 01/2010 estaria atingida pela decadência segundo a regra do art. 150, §4º, mas não estaria decadente segundo a regra do art. 173, I, do CTN. Seria inadmissível defender que o pagamento feito pelo contribuinte, nesta hipótese, seja capaz de deslocar o início do prazo decadencial. Caso isso fosse aceito, então o pagamento realizado pelo contribuinte poderia ser objeto de pedido de restituição. Ou seja, é o mesmo que admitir que o contribuinte possa efetuar o pagamento para esgotar sumariamente o prazo concedido ao Fisco

para efetuar o lançamento do tributo (que iria até 31/12/2015, nos termos do art. 173) e permitir, ao mesmo tempo, que o contribuinte seja ressarcido por ter pago valor indevido (já atingido pela decadência, nos termos do art. 150, §4º).

Neste sentido, oportuno transcrever a conclusão firmada na Solução de Consulta Interna nº 16, de 05/06/2003, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), a respeito da contagem do prazo decadencial do ITR (tributo sujeito ao lançamento por homologação) quando envolve, especificamente, a questão do pagamento em atraso:

9. À vista dessas considerações, a contagem do prazo decadencial referente ao lançamento do ITR deve observar que seu fato gerador é considerado como tendo ocorrido em 1º de janeiro de cada ano, conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, quando, então, tem início a contagem daquele prazo, na hipótese de ter havido pagamento de imposto apurado na declaração correspondente (art. 150, § 4º, do CTN).

10. Todavia, a constatação da inexistência do cumprimento da obrigação principal referente ao mesmo imposto desloca a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

(...)

13. Em face do exposto, pode-se concluir que:

13.1 - a contagem do prazo decadencial, para fins de lançamento *ex officio* do ITR, terá início:

13.1.1 - na data da ocorrência do fato gerador, no caso de pagamento em atraso, ainda que parcialmente efetuado, realizado antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

13.1.2 - no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de o pagamento em atraso, ainda que parcialmente efetuado, ser realizado nesta data ou após ela;

No caso, o pagamento em atraso do ITR relativo ao exercício 2010 ocorreu fora do exercício correspondente ao vencimento, pois o recolhimento foi efetuado 22/12/2011. Sendo assim, a regra de contagem do prazo decadencial é a do art. 173, I, do CTN, visto que o pagamento em atraso ocorreu em exercício posterior ao do vencimento do tributo.

Portanto, como o pagamento do ITR ora cobrado deveria ocorrer dentro do exercício 2010, verifica-se que o “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” foi o dia 01/01/2011. Sendo assim, o lançamento poderia ocorrer até 31/12/2015. Como a RECORRENTE tomou ciência do lançamento em 25/06/2015, o lançamento foi realizado dentro do lustro decadencial.

Por fim, entendo prudente esclarecer que o entendimento desse Relator sobre esse tema era no sentido de que o pagamento anterior ao início da ciência de eventual fiscalização, em qualquer data, era considerado pagamento antecipado a fim de atrair a regra do art. 150, §4º, do CTN. Contudo, após debates e reflexões sobre o tema, revi o meu entendimento nos termos acima exposto.

II. MÉRITO

II.1. Imóvel dedicado à Exploração de Minério – Retificação da Declaração

Como exposto, além do reajuste do VTN declarado, o lançamento decorreu em razão da glosa da área de exploração extrativa declarada pelo contribuinte em DIAT, a qual foi integralmente glosada pois o contribuinte não comprovou a área efetivamente utilizada para tal fim.

Em seu recurso, o contribuinte apresenta argumentos no sentido de que a área do imóvel discutida nos presentes autos é objeto de extração e coleta de minérios, o que a torna imprestável para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, devendo, portanto, ser afastada a incidência do ITR.

A área de exploração extrativa é uma das que compõe a área efetivamente utilizada pela atividade rural, nos termos do art. 10, §1º, V, alínea “c”, da Lei nº 9.393/96. A definição da área utilizada para atividade rural é importante para apuração do grau de utilização do imóvel (art. 10, §1º, VI, da Lei nº 9.393/96), o qual, por sua vez, servirá como parâmetro para escolha da alíquota do ITR aplicável (art. 11 da Lei nº 9.393/96):

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:

(...)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

(...)

c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

(...)

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

(...)

Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

A definição de área de exploração extrativa pode ser obtida por meio do Perguntas e Respostas do ITR o qual, em sua versão atual (exercício 2021), define que tal área tem relação com produtos vegetais:

ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA

DEFINIÇÃO

144 – O que é área objeto de exploração extrativa?

Área objeto de exploração extrativa é aquela que serviu para a atividade de extração e coleta de produtos vegetais nativos, não plantados, inclusive a exploração madeireira de florestas nativas, observados a legislação ambiental e, se aplicáveis, os índices de rendimento por produto.

(Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso V, c; RITR/2002, art. 27; IN SRF nº 256, de 2002, art. 26)

Neste sentido, válido transcrever o que dispõe o art. 27 do RITR/2002 (Decreto nº 4.382/2002):

Art. 27. Área objeto de exploração extrativa é aquela servida para a atividade de extração e coleta de produtos vegetais nativos, não plantados, inclusive a exploração madeireira de florestas nativas, observados a legislação ambiental e os índices de rendimento por produto estabelecidos em ato da Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso V, alínea "c", e § 3º).

Ou seja, a exploração extrativa não se confunde com a exploração de minérios para fins de apuração do ITR. Áreas ocupadas por minas ou jazidas (exploradas ou não) são consideradas como área não utilizada pela atividade rural, o que corresponde ao somatório das parcelas da área aproveitável do imóvel que não tenham sido objeto de qualquer atividade rural ou tenham sido utilizadas para fins diversos dessa atividade, nos termos do art. 30 da IN SRF nº 256/2002, o qual aponta rol exemplificativo de áreas não utilizadas, dentre os quais estão as áreas ocupadas com minas ou jazidas:

Art. 30. A área não utilizada pela atividade rural corresponde ao somatório das parcelas da área aproveitável do imóvel que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR, não tenham sido objeto de qualquer exploração ou tenham sido utilizadas para fins diversos da atividade rural, tais como:

(...)

II - áreas ocupadas por jazidas ou minas, exploradas ou não;

Em suma, a área não utilizada pela atividade rural corresponde a uma área aproveitável, e seu cálculo é resultante da diferença entre a área aproveitável e a área utilizada, esta última apurada nos termos do art. 10, §1º, inciso V, da Lei nº 9.393/96:

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:

(...)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;
- b) servida de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;

e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

O rol acima exposto, que é exaustivo, não aponta a área de exploração mineral como passível de ser considerada uma área utilizada pela atividade rural para fins de apuração do ITR.

Sendo assim, não pode o contribuinte pretender se esquivar da incidência do ITR ao argumento de que a exploração mineral pode ser deduzida da área tributável (como se fosse área utilizada pela atividade rural), o que não ocorre, pois as áreas ocupadas com jazidas e minas são áreas aproveitáveis não utilizadas pela atividade rural, passíveis, portanto, da incidência do ITR.

Neste sentido, transcrevo, novamente, trecho do Perguntas e Respostas do ITR o qual, em sua versão atual (exercício 2021), prevê o seguinte:

JAZIDAS E MINAS

DECLARAÇÃO

172 – Como devem ser declaradas as áreas ocupadas por jazidas ou minas?

As áreas ocupadas por jazidas ou minas devem ser declaradas como áreas não utilizadas pela atividade rural. A exploração mineral é uma atividade econômica não enquadrável como atividade rural. (IN SRF nº 256, de 2002, art. 30, inciso II)

Portanto, não há dúvidas de que as áreas ocupadas com jazidas e minas são áreas aproveitáveis e, conseqüentemente, tributáveis para fins de apuração do ITR.

Por outro lado, observa-se que o contribuinte pleiteia, na realidade, a não incidência do ITR sobre o imóvel ante a alegação de que o art. 10, §1º, inciso II, alínea “c”, e alínea IV, da Lei nº 9.393/96 apontam que as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal não são tributáveis pelo ITR:

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:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

(...)

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

(...)

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;

No entanto, art. 10, §1º, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 9.393/96 prevê que não são tributáveis as áreas “*comprovementalmente imprecíveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, **declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual***”.

Ou seja, para que tais áreas não sofram a incidência do ITR, há a expressa determinação legal de que a mesmas devem ser declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, o que não foi comprovado nos autos.

Neste sentido, cito mais uma vez trecho do Perguntas e Respostas do ITR (exercício 2021):

ÁREAS IMPRECÍVEIS

175 – Como devem ser declaradas as áreas imprecíveis que não são declaradas de interesse ecológico, tais como afloramentos rochosos, pedreiras, terrenos erodidos, desertos etc?

As áreas imprecíveis não declaradas de interesse ecológico devem ser declaradas como não utilizadas pela atividade rural.

(IN SRF nº 256, de 2002, art. 30, inciso III)

Ou seja, tais áreas são aproveitáveis para fins de apuração do ITR.

Outrossim, para reforçar o entendimento de que inexistente área de interesse ecológico a ser acatada no imóvel em questão, destaca-se que é obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental – ADA nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico do total da área tributável do imóvel rural, conforme art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/81, sendo que não há comprovação da apresentação de tal documento ao IBAMA:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

Ademais, o contribuinte não declarou qualquer área de interesse ecológico em sua DITR. Assim, não cabe a alteração de sua própria declaração após o lançamento, pois as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte, mas sim de verdadeira retificação de sua declaração.

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.

Por fim, o contribuinte invoca o art. 8º, do Decreto-Lei nº 57/1966 para defender que as áreas destinadas à exploração mineral seriam consideradas inaproveitáveis:

Art 8º Para fins de cadastramento e do lançamento do ITR, a área destinada a exploração mineral, em um imóvel rural, será considerada como inaproveitável, desde que seja comprovado que a mencionada destinação impede a exploração da mesma em atividades agrícolas, pecuária ou agro-industrial e que sejam satisfeitas as exigências estabelecidas na regulamentação deste Decreto-Lei.

Contudo, o próprio dispositivo legal acima exige a comprovação de que a exploração mineral impediu a exploração da área em atividades agrícolas, pecuária ou agroindustrial, além de determinar o cumprimento das exigências estabelecidas na regulamentação do mencionado Decreto-Lei. Não houve tais comprovações por parte do contribuinte, que se limitou simplesmente a alegar que o “*desmonte de terras com utilização de explosivos, depósito de pilha de estéril, (...) torna estas áreas impróprias para a realização de outras atividades que não a extração mineral*”.

Portanto, não merece prosperar o pleito do RECORRENTE ante a não comprovação de suas alegações.

Ademais, não cabem discussões acerca do reconhecimento da 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.

VTN – Arbitramento com base no Sistema de Preço de Terras (SPIT)

Nos demais itens de seu recurso, o contribuinte questiona a legalidade do arbitramento do VTN com base no SIPT, o que teria ensejado o cerceamento do seu direito de defesa por ofensa ao art. 148 do CTN. Ato contínuo, defendeu que é possível a apresentação do Laudo de Avaliação após a impugnação.

Contudo, entendo que não merecem prosperar as razões recursais.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte fará a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel

. § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)

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: (...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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. (Grifou-se)

Infere-se, portanto, a obrigação de demonstrar a aptidão do valor declarado ao título de VTN é do contribuinte, posto que foi ele quem o “estipulou”. Quando não comprovadas as informações, caberá à fiscalização efetuar o arbitramento nos termos da legislação.

Como exposto, a legislação de regência do ITR é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema a ser instituído pela RFB (art. 14 da Lei nº 9.393/96). Este sistema é o chamado Sistema de Preços de Terra (“SIPT”), instituído pela Portaria SRF nº 447/2002.

Logo, a utilização deste sistema decorre de expressa determinação legal. Assim, para afastá-lo o RECORRENTE deve fazer prova do VTN declarado com base em outros documentos, como, por exemplo: (i) mediante laudo técnico que cumpra os requisitos das Normas ABNT, emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares; ou, alternativamente, (ii) mediante a avaliação Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, desde que acompanhada dos métodos de avaliação; bem como (iii) avaliação pela Emater, também apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel.

A informação acima foi prestada pela fiscalização quando da intimação do contribuinte para comprovar o VTN, oportunidade em que ele foi alertado que a não comprovação do VTN ensejaria o seu arbitramento mediante o SIPT.

Contudo, no presente caso, o contribuinte não apresentou qualquer laudo técnico de avaliação com ART/CREA e emitido por profissional habilitado, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado e suas peculiaridades, à época do fato gerador, a fim de atestar fielmente o VTN do imóvel. Ademais, deixou de apresentar qualquer documento válido a fim de comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2010, a preço de mercado.

A despeito de defender a apresentação posterior do Laudo de Avaliação, nada foi apresentado nos autos até a presente data.

O RECORRENTE se limita a defender a ilegalidade da utilização do SIPT, linha argumentativa que não merece prosperar pelas razões acima expostas.

Também não merece prosperar a alegação de que teria havido cerceamento do direito de defesa por não ser dado conhecimento ao contribuinte sobre os dados técnicos e os fundamentos dos elementos utilizados para atualizar o SIPT. Conforme o art. 3º da Portaria SRF nº 447/2002, o SIPT é alimentado com os valores recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR da região onde está localizado o imóvel:

Art. 3º A alimentação do SIPT com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR, será efetuada pela Cofis e pelas Superintendências Regionais da Receita Federal.

Sendo assim, descabe qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa pois o SIPT simplesmente utiliza os dados já existentes no sistema para uma determinada região a fim de arbitrar o VTN de um imóvel. Caso o contribuinte não concorde com tal valor, é seu dever demonstrar o VTN correspondente ao imóvel, e não simplesmente “negar vigência” à forma de apuração adotada, a qual, repita-se, é um critério de arbitramento.

Portanto, insubsistente as alegações do RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por negar a preliminar de decadência e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim