



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720636/2011-05
ACÓRDÃO	9202-011.491 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	KARSTEN S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2007

DECLARAÇÃO DE ITR. DEVER DE COMPROVAÇÃO

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, cabe ao contribuinte declarar e recolher o imposto, sujeito a futura verificação, sendo que, uma vez solicitado, em procedimento regular de fiscalização, deve o declarante comprovar a existência das áreas por ele declaradas como não passíveis de tributação, assim como, quanto ao cumprimento dos requisitos normativos autorizativos à fruição do benefício fiscal.

DITR. ÁREAS NÃO TRIBUTÁVEIS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

Cabe ao sujeito passivo, em eventual procedimento de fiscalização, a comprovação, da existência das áreas por ele declaradas na DITR como não passíveis de tributação, assim como, do cumprimento dos requisitos normativos autorizativos para fruição do benefício fiscal, não sendo correta a interpretação de que o já revogado § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996, daria guarida à negativa de apresentação de qualquer documento comprobatório, uma vez que se refere à dispensa prévia no momento da declaração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, contra o Acórdão nº 2401-007.695 (e.fls. 269/280) da 1ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o VTN declarado pela contribuinte.

Regularmente notificado, o sujeito passivo apresentou a impugnação de e.fls. 89/110, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), conforme decisão de e.fls. 124/137.

Inconformado com a decisão da DRJ/CGE, o autuado apresentou o recurso voluntário de e.fls. 143/172, onde suscita preliminar de nulidade da Notificação Fiscal, alegando cerceamento de defesa, bem como questionou a alteração do Valor da Terra | Nua (VTN) declarado, alterado com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT). Argumenta ser sistema restrito a servidores da Receita Federal e que a base de cálculo não teria sido indicada pela fiscalização, pois, a Notificação teria apontado apenas o VTN já calculado, não sendo informado qual seria o valor por hectare arbitrado para o imóvel, bem como, observou que o lançamento deve necessariamente determinar a matéria tributável. Quanto ao mérito, aduz que caberia à autoridade lançadora comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada, discordando de que a contribuinte deveria ter comprovado os dados glosados. A recorrente prosseguiu em sua discordância afirmando que não houve questionamento, por parte da fiscalização, da existência da Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (AUL) do imóvel, resumindo-se o lançamento à ausência de comprovação, por parte da interessada, não sendo nem mesmo alegado que seriam improcedentes as informações constantes na declaração. Questionou a exigência da apresentação do Ato Declaratório Ambiental, entre outros argumentos, reiterou a não necessidade de prévia comprovação da declaração, uma vez que toda a ARL existente no imóvel deveria ser considerada isenta do ITR. Acrescentou que o VTN do imóvel seria

exatamente aquele declarado e que ignoraria como foi apurado o valor arbitrado. Finalmente, questiona a progressividade das alíquotas, a multa aplicada na autuação e a utilização da Taxa SELIC para cálculo de juros de mora.

Em primeira análise, a 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, resolveu converter o julgamento em diligência, para que: I) a autoridade competente anexe aos autos as informações do SIPT, para o exercício em análise, que embasaram o procedimento fiscal em apreço, assim como junte também a declaração de ITR (DITR); II) a autoridade competente explicita a origem do valor utilizado para arbitramento do VTN, bem como, a divergência entre o valor arbitrado e o constante da tela SIPT; III) confirme se o município que consta da localização seria o mesmo dos documentos de registro/matricula, assim como, se seria o município que serviu de parâmetro para o VTN arbitrado; e IV) confirmar a existência do SIPT para o período em questão, relativo ao município de localização do imóvel e, caso existente, anexação aos autos da tela do SIPT.

Em atendimento à diligência determinada, a autoridade fiscal lançadora apresentou o Relatório de Diligência Fiscal de e.fls. 241/242. Sendo o sujeito passivo cientificado do resultado da diligência e instado a se manifestar, apresentou o expediente de e.fls. 249/254, onde reitera os argumentos trazidos em seu Recurso Voluntário, requerendo o seu provimento.

A 1ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, restabelecendo o VTN declarado, nos termos do Acórdão nº 2401-007.695, de 04/06/2020 (e.fls. 269/280), ora objeto de Recurso Especial do contribuinte. O acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.

A retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. 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).

ITR. VALOR DA TERRA NUA. VTN. ARBITRAMENTO SIPT. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPROCEDÊNCIA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o VTN declarado pela contribuinte. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-007.694, de 04 de junho de 2020, prolatado no julgamento do processo 13971.720212/2008-37, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Foram interpostos Embargos de Declaração pelo sujeito passivo, rejeitados pelo Despacho de Admissibilidade de Embargos de e.fls. 305/310, de 22/12/2020.

Na sequência, foi interposto Recurso Especial pelo sujeito passivo (e.fls. 319/358), insurgindo-se quanto a decisão do acórdão recorrido, argumentando que a Turma Ordinária teria divergido da decisão tomada por outros Colegiados deste CARF, no que toca nos seguintes pontos: a) nulidade parcial do acórdão; b) caberia ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de

ITR apresentada pelo recorrente; c) a Declaração de ITR não depende de comprovação; d) o fisco não questionou em nenhum momento a existência da área de reserva legal; e) a área de reserva legal é aquela apontada no Laudo Técnico de Avaliação juntado aos autos; e f) a averbação do Registro de Imóveis não é condição à isenção. Argumenta que o despacho que rejeitou os Embargos de Declaração teria confirmado a existência de omissões (fundamentos não analisados), posto que consta expressamente, em tal despacho, que *“O fato do acórdão não abordar cada ponto específico da linha argumentativa do recorrente não configura omissão, pois tal procedimento está contido na seara do livre convencimento de quem julga”*. Alega também, que nos paradigmas o entendimento é de que representa nulidade por cerceamento de defesa a não arguição de todos os argumentos apresentados no recurso. Suscitada ainda, a existência de omissão: a) em relação a argumentos apresentados a respeito da prévia averbação da área de reserva legal nas matrículas do imóvel; b) quanto aos argumentos no sentido de que caberia ao fisco comprovar eventuais incorreções nas declarações de ITR apresentadas quanto à área de reserva legal, não se podendo exigir-lhe que fizesse prova prévia das informações declaradas, porque a declaração de ITR independe de comprovação. Ademais, sustenta que a fiscalização não teria questionado, em nenhum momento, as informações prestadas na declaração de ITR quanto à área de reserva legal, limitando-se a alegar que a empresa não teria comprovado essas informações, sem defender sua falsidade ou improcedência, sendo que tal área seria aquela indicada no Laudo Técnico de Avaliação juntado aos autos. Acrescenta que a Lei nº 9.393, de 1996, que confere isenção à área de reserva legal, não exigiria que a contribuinte apresentasse qualquer documento a fim de comprovar o direito à isenção; ao contrário, dispensaria expressamente a contribuinte de produzir prova das informações prestadas na declaração de ITR.

Em seu pedidos finais o sujeito passivo requer que o seu Recurso Especial seja provido: *“a) reconhecendo-se a nulidade parcial das decisões recorridas, seja determinado o retorno dos autos à Turma julgadora, para que esta efetue novo julgamento dos Embargos de Declaração, sanando os vícios apontados; ou, caso assim não se entenda, b) reformando-se as decisões recorridas, haja o cancelamento integral da Notificação expedida contra a empresa; ou, na pior das hipóteses, c) caso se entenda que os fundamentos acima não seriam suficientes, sejam os autos baixados em diligência para fins de dirimir a real dimensão da área de reserva legal efetivamente averbada nas matrículas que integram o imóvel objeto deste feito”*.

Em Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, datado de 13/04/2021 (e.fls. 424/441), o então Presidente da 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento deu seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão das matérias: **“b) Cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente e c) Declaração de ITR não depende de comprovação”**, tendo como paradigmas os Acórdãos nºs 302-38.976 e 301-34.057, para a primeira matéria; e os Acórdãos CSRF/03-04.476 e 3201-000.145, para a segunda.

Ressalte-se que o sujeito passivo apresentou Agravo contra o despacho de admissibilidade de seu Recurso Especial, que deu seguimento parcial a seu recurso, sendo rejeitado pela então Presidente da CSRF, conforme expediente de e.fls. 468/474.

Cientificada do Recurso Especial do sujeito passivo e do respectivo Despacho de Admissibilidade, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) apresentou as contrarrazões de e.fls. 483/491, alegando inicialmente, que as duas matérias que tiveram seguimento na admissibilidade de Recurso Especial diriam respeito à questão de suposta nulidade do auto de infração e estão fundamentados nas mesmas alegações. Ou seja, que a matéria que se discute seria se poderia, ou não, a autoridade fiscal exigir que o contribuinte comprove as informações prestadas na DITR, não havendo mais de uma matéria a ser analisada, assim, os dois tópicos do recurso do contribuinte deveriam ser analisados como um tópico único e, dessa forma, apenas os dois primeiros paradigmas poderiam ser levados em consideração. Alega ainda, que a Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal da incidência do ITR no art. 10, inciso II. Que o primeiro ponto a se deve destacar é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), sendo assim, para efeito de exclusão das APP e ARL da incidência do ITR, seria necessário que o contribuinte comprovasse, específica e individualmente, as áreas declaradas. Citado ainda, o Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição. Alerta ainda que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/05/2003, que ratifica o entendimento acima exposto. Aduz que, ao estabelecer a necessidade de reconhecimento do benefício pelo Poder Público, a Administração Tributária, por meio de ato normativo, fixou condição para a não-incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR. Por fim, ressalva, o que não seria exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas. Desta forma, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento. No entanto, caso solicitado pela Administração Tributária, o contribuinte deve apresentar as provas das situações declaradas que implicaram na dispensa, ou pagamento a menor, do tributo, não podendo o contribuinte se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação, destarte, o direito ao benefício legal deve ser comprovado pelo documento que a legislação indica como apto para tal fim. Por fim, requer seja negado provimento o Recurso Especial do sujeito passivo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

Conforme relatado, são devolvidas duas matérias para apreciação, quais sejam: a) **“cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente”** (paradigmas 302-38.976 e 301-34.057); e b) **“declaração de ITR não depende de comprovação”** (paradigmas CSRF/03-04.476 e 3201-000.145).

Nas contrarrazões apresentadas, sustenta a Fazenda Nacional que a única matéria a ser discutida seria se poderia, ou não, a fiscalização exigir que o contribuinte comprove as informações prestadas na DITR, não havendo mais de um tema a ser analisado; entende assim, que os dois tópicos deveriam ser examinados como um único e, dessa forma, apenas os dois primeiros paradigmas poderiam ser levados em consideração.

Em que pese os argumentos da Fazenda Nacional, tenho que, apesar da similitude de teses e convergência de soluções, de fato se tratam de duas matérias distintas, tratando a primeira (cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente), de discussão quanto ao ônus probatório da autoridade fiscal ao se contestar a declaração apresentada; sendo a segunda (declaração de ITR não depende de comprovação), quanto à alegação de desnecessidade de apresentação da documentação comprobatória pelo sujeito passivo.

Passo assim, à análise das duas matérias cujo recurso teve seguimento.

a.1) Admissibilidade – Matéria: “cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente”

Foram acatados como paradigmas da presente matéria os acórdãos nº 302-38.976 e 301-34.057. Quanto ao acórdão nº 302-38.976, entendo como presente situação com similitude fática autorizativa do seguimento do Recurso Especial. Tanto o acórdão recorrido, quanto o paradigma 302-38.976, versam sobre notificação fiscal de ITR decorrente de glosa de área declarada como isenta, sem a devida comprovação por parte do sujeito passivo, após devidamente intimado.

Entendeu-se no acórdão recorrido, que apesar da expressa previsão legal de dispensa da prévia comprovação do declarado, ou seja, de apresentar documentos comprobatórios no ato da entrega das declarações, tal comando não exclui do contribuinte a responsabilidade de manter em sua guarda, no prazo legal, os documentos que devem ser apresentados à fiscalização quando solicitados, para efeito de efetiva comprovação das áreas declaradas. Desta forma, para fruir do benefício tributário, é necessário o cumprimento de requisitos legais, que uma vez declarados devem ser devidamente comprovados por ocasião de eventual procedimento de auditoria fiscal. Assim, mesmo sendo dispensado o Ato Declaratório

Ambiental (ADA), seria necessária a comprovação da averbação do total da área de reserva legal requerida junto à matrícula do imóvel, a teor do disposto na Súmula CARF nº 122. Assim, uma vez que a contribuinte não comprovou a averbação de toda a área requerida (227,8 hectares), somente foi considerada como reserva legal a área de 203,8 hectares, que se encontrava devidamente averbada na matrícula do imóvel, sendo a diferença de 24ha objeto do presente recurso.

A seu turno, no paradigma 302-38.976, também tratando de área de reserva legal declarada, decidiu-se que no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, haveria expressa dispensa de apresentação de qualquer documento para se obter o benefício fiscal, sendo que o ônus probatório quanto a eventual inexistência da área recairia sobre a autoridade fiscal, conforme se verifica nos seguintes excertos:

Acórdão nº 302-38.976

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: ITR. RESERVA LEGAL. DISPENSA DO ADA. DITR - PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS FATOS DECLARADOS.

O comando legal expresso no parágrafo sétimo do artigo 10º da lei 9.393/96 dispensa a apresentação de qualquer documento para obter a isenção decorrente da reserva legal e o ônus *probanti* do erro constante da DITR recai sobre a autoridade fiscal, que não logrou provar a inexistência fática das áreas de reserva legal c/ou de preservação permanente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

(...)

Voto

(...)

Neste ponto, ousou discordar da decisão em exame, pois entendo que não é possível, sem que haja qualquer indício de erro na declaração de ITR apresentada pelo contribuinte, afastar a presunção de veracidade que esta goza por força de lei, em especial o parágrafo sétimo do artigo 10 da lei nº 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67/01.

(...)

E mais, com a presunção legalmente determinada pela legislação cabe ao fisco o ônus da prova da falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte e não produzindo a prova disto, é impossível a autuação.

O fato de não haver o ADA ou qualquer outro documento que afirme a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, não permite a conclusão

da inexistência desta, pois não afirmar um direito ou fato é diferente de negar a existência destes mesmos direito ou fato.

(...)

Constata-se nítida divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma 302-38.976, onde, diante de situações semelhantes, deram-se distintas interpretações ao mesmo normativo.

No que se refere ao segundo paradigma (134.876), a discussão travada naquela decisão foi totalmente permeada quanto à desnecessidade do ADA, sendo que o resultado do julgamento se baseou nos documentos constantes dos autos, com destaque para o fato de que restou comprovado que toda a área de reserva legal se encontrava devidamente averbada na matrícula do imóvel. Confira-se os seguintes trechos do segundo paradigma:

Acórdão nº 301-34.057

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2001

Ementa: ITR - 2001. Prevalece a inteligência do parágrafo sétimo do artigo 10 da Lei 9.393/96 introduzido pela Medida Provisória 2.166-67 de 24/08/01 em detrimento do disposto na Lei 10.165/2000 que traz a presunção legal em favor do contribuinte, de modo que vale o por ele declarado, em termos de áreas de preservação permanente c de reserva legal, até que o fisco demonstre, por meio de provas hábeis, a falsidade de sua declaração.

A ausência do ADA não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre as áreas de reserva legal c de preservação permanente declarada pelo contribuinte, ainda mais, quando devidamente comprovadas pelo sujeito passivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

(...)

Voto

(...)

Discute-se a necessidade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental em busca do reconhecimento isencional efetuado pelo Poder Público, atestando a existência de áreas de reserva legal.

(...)

Ademais os autos estão visivelmente documentados, com prova de parte importante do alegado, principalmente, com juntada de Laudo atestando a área de 330,6ha como sendo de reserva legal.

(...)

De fato, **tem-se nos autos efetivamente, a juntada de Laudo (fls. 35/57) atestando a área de 330,6ha como sendo de reserva legal. Outrossim, resta também comprovada a existência da referida área através da averbação à margem da matrícula do imóvel** (fls.15/29).

(...) (*destaquei*)

A leitura dos destaques dos excertos acima reproduzidos, demonstra que a decisão paradigmática teve como um de seus fundamentos o fato de que foi apresentado laudo, demonstrando a área de reserva legal e ainda, que referida área se encontrava devidamente averbada na matrícula do imóvel. Constata-se assim, que não resta demonstrada uma efetiva divergência de entendimentos entre a decisão recorrida e o paradigma 301-34.057, uma vez que neste último havia elementos nos autos que implicariam em decisão idêntica pela Turma recorrida, mediante aplicação da Súmula CARF 122.

Pelo exposto, concluo pelo conhecimento do recurso relativamente à matéria “cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente”, entretanto, acatando como paradigma apenas o Acórdão 302-38.976.

a.2) Mérito – Matéria: “cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente”

Questão inicial a ser pontuada para deslinde da presente controvérsia é o fato de que o ITR é um tributo, quanto à sistemática relativa à sua apuração e pagamento, sujeito ao regime de lançamento por homologação. Conforme o art. 150 do CTN, em tal sistemática incumbe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, extinguindo o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

A análise da presente matéria deve partir da redação do *caput* do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, que fixa a sistemática do lançamento por homologação do ITR, além de seu § 1º, assim como, do ora revogado § 7º, do mesmo art. 10, mas que se encontrava vigente à época de ocorrência do fato gerador objeto do presente lançamento:

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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

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

d) as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

O comando do *caput* do art. 10 não deixa dúvida quanto à qualidade de tributo lançado por homologação, cabendo ao contribuinte declarar e recolher o imposto, sujeito a futura verificação. Já o inc. II do § 1º, vem definir qual será a área tributável do imóvel, com expressa previsão de que, da área total sejam excluídas aquelas arroladas no referido inciso. Finalmente, temos o § 7º, que definia não estarem sujeitas à prévia comprovação, por parte do declarante, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ou sobre regime de servidão florestal ou ambiental. Ficando o declarante responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com os devidos acréscimos legais, caso comprovado que a declaração não era verdadeira.

Ao proceder ao cálculo do montante do imposto devido, definindo o grau de utilização do imóvel em função de áreas declaradas como tributáveis e não tributáveis, assim como, a sua própria base de cálculo, o contribuinte deve estar amparado em elementos idôneos comprobatórios das informações prestadas, para efeito de apresentação à fiscalização em eventual procedimento de verificação fiscal. Destarte, havendo necessidade, pode a autoridade

fiscal intimar o contribuinte a comprovar as informações prestadas, posto que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito, não sendo plausível atribuir à autoridade fiscal o encargo de demonstrar a inveracidade dos dados autodeclarados pela titular da obrigação tributária, o qual deve possuir as informações e documentação necessárias à comprovação de sua declaração. Nesse mesmo sentido o Voto Vencido do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, mas vencedor em tal matéria, no Acórdão 9202-008.549, desta Turma de Julgamento:

(...)

E como o ITR é um imposto sujeito a lançamento por homologação (art. 10 da Lei 9393/96), o sujeito passivo, em eventual procedimento fiscalizatório, obviamente deve demonstrar a existência das áreas não passíveis de tributação. Quer dizer, ao calcular o montante do tributo devido, determinando as áreas tributáveis e não tributáveis, o VTN etc., o contribuinte deve estar amparado em um mínimo de substrato jurídico e probatório, para eventual comprovação junto ao Fisco.

É inviável, nesse contexto, impor à Fazenda Pública o ônus de comprovar a inveracidade da declaração, em face daquele titular que, por ter o domínio útil ou a posse do imóvel, tem, igualmente, o domínio das provas. Isto é, se, por um lado, é dispensada a prévia comprovação da APP por ocasião da entrega da DITR, por outro lado tal dispensa não ocorre no processo fiscalizatório. Noutro giro, e conforme acórdão 2201.003.858, *"cabe ao Fisco, ao revisar as declarações prestadas pelo sujeito passivo, verificar os dados delas constantes. Havendo necessidade, o contribuinte deve ser intimado a comprovar as informações prestadas, e em não o fazendo, cabe ao Fisco glosar os dados não comprovados"*. E conforme a doutrina da Professora Maria Rita Ferragut :

Aquele que alega o fato tem direito de produzir provas diretas ou indiretas que sustentem sua alegação. Tem, também, o dever de produzi-las, a menos que aceite sujeitar-se às consequências jurídicas advindas de sua inércia.

[...]

Assim, se o Fisco não puder fiscalizar adequadamente, por culpa do contribuinte que se recusa a colaborar, deverá comprovar a existência da não cooperação e dos indícios pertinentes à constituição do fato jurídico tributário; ao passo que o sujeito passivo deve provar, alternativa ou conjuntamente, a inocorrência dos indícios, do fato indiciado, a existência de diversos indícios em sentido contrário ou, ainda, questionar a razoabilidade da relação jurídica de implicação.

(...)

Portanto, sendo o ITR sujeito a lançamento por homologação, efetuada a autodeclaração, em eventual procedimento de fiscalização, compete ao sujeito passivo demonstrar a existência das áreas por ele declaradas como não passíveis de tributação. Noutras palavras, cabe ao declarante a comprovação da existência das áreas declaradas como não

passíveis de tributação e cumprimento dos requisitos normativos autorizativos para fruição do benefício fiscal, não sendo correta a interpretação de que o já revogado 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393, daria guarida à negativa de apresentação de qualquer documento comprobatório, uma vez que se refere à dispensa prévia no momento da declaração, conforme será demonstrado no tópico seguinte.

Baseado no exposto, nego provimento ao Recurso Especial da contribuinte quanto à matéria “cabe ao fisco comprovar que seria incorreta a declaração de ITR apresentada pelo recorrente”.

b) “declaração de ITR não depende de comprovação”.

b.1) Admissibilidade – Matéria: “declaração de ITR não depende de comprovação”

Sustenta a recorrente, que de acordo com a legislação do ITR não seria exigida a prévia comprovação da veracidade das informações por ela indicadas na declaração de ITR (inclusive pelas razões já detalhadas e expostas no tópico anterior). Acrescenta que, na hipótese em que a fiscalização não apresentasse indicativos concretos de que as declarações de ITR seriam falsas, não poderia demandar que o sujeito passivo faça prova das informações declaradas. Argumenta que:

(...)

106. Conforme demonstrado, o contribuinte está dispensado de apresentar prova prévia de suas declarações. Isto implica dizer que ele somente pode ser chamado a comprovar as informações prestadas em sua declaração de ITR caso o Fisco apresente indicativos concretos de que a declaração seria incorreta.

107. No presente caso, entretanto, o Fisco insistiu que a empresa apresentasse prova prévia de sua declaração de ITR. Com efeito, desde o início do procedimento de fiscalização, exigiu que a contribuinte produzisse prova das informações constantes da declaração no que se refere à área de reserva legal.

108. E o Fisco fez isto, cumpre destacar, sem ao menos ter afirmado que seriam incorretas as declarações prestadas pela empresa. A fiscalização em nenhum momento aduziu que as informações lançadas na declaração de ITR seriam improcedentes. Na realidade, apenas resumiu-se a sustentar que a contribuinte não teria comprovado suas declarações.

(...)

O cotejo entre a decisão recorrida e o acórdão apontado como paradigma CSRF/03-04.476, não demonstra a divergência suscitada. Em que pese o trecho da ementa do referido paradigma, onde afirma que: *“O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante...”*, a análise da decisão paradigmática demonstra que, assim como no recorrido, há expressa manifestação de que, em procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal possa colocar em dúvida a declaração apresentada, podendo assim, solicitar à declarante comprovações idôneas que demonstrem o

estado da propriedade. Ademais, toda a discussão travada na decisão daquele paradigma tinha como norte a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel e a apresentação tempestiva do ADA. Documentos que foram exigidos pela autoridade lançadora, durante o procedimento de fiscalização e, diferente da situação do recorrido, não há uma efetiva contestação da então recorrente quanto a tal exigência. Confira-se:

Acórdão nº 03-04.476

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar, distinta do aspecto tributário: a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, mediante a assinatura de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental.

O § V do art. 10 da Lei nº 9.939/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa previstos nesta Lei, case fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. A recusa de sua aceitação, por intempestividade, em face do prazo previsto da IN SRF nº 6797, não tem amparo legal.

Recurso especial negado.

(...)

Voto

(...)

A matéria subjudice foi abordada de forma analítica e exaustiva no acórdão nº 303-31.340 pelo ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, que passou a modelar a jurisprudência deste egrégio Conselho, e tomo de empréstimo suas razões de julgar, *verbis*:

(...)

(...)

Ora, se não há obrigatoriedade sequer de prévia comprovação para o fim especificado de informar a existência de áreas legalmente isentas de ITR, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas no Cartório de Imóveis. O comando da averbação tem outra finalidade, distinta do aspecto tributário, qual seja a segurança ambiental, a conservação do

estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes. Tanto é assim que mesmo no caso em que não se pode falar em averbação na matrícula do imóvel no CRI, quando por exemplo se trate de posse, ainda assim deve-se garantir o que interessa ao Código Florestal, a garantia da responsabilidade do possuidor e de eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, o que se faz por outro instrumento, o Termo de Ajustamento de Conduta, a ser firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. Consiste numa declaração de compromisso de conservação de características ecológicas básicas e proibição de supressão de vegetação, constando evidentemente a localização da reserva legal, porque é ela que define o caráter da área, previsto em lei.

(...)

Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida, serem as áreas declaradas efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal, mesmo quando reconhecidas por via de ato declaratório ambiental do IBAMA averbado. Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade.

(...)

Portanto não concordo com a ilustre relatora quando deixa de considerar a área de reserva legal declarada, reconhecida por ADA, apenas por falta de averbação do ADA no Cartório de Imóveis. Neste caso se infração houver será de caráter ambiental, ou mesmo civil, nunca tributária.

(...)

Em relação aos efeitos da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) temos que apesar de contestado o não comparecimento da ora recorrente para a apresentação do ADA/BAMA dentro do prazo previsto na IN/SRF nº 43/97, com redação da IN 67/97, é de se considerar que após a intimação para apresentar os documentos requisitados pela fiscalização (fi. 12), a contribuinte o fez em 23/11/00, mesmo que intempestivamente, conforme cópia anexa (fi. 31), não sendo a regularidade ao ADA contestada pela decisão de primeira instância, mesmo porque essa ausência foi suprida pelo laudo técnico apresentado, sobre o qual também não se manifestou aquela decisão, com o que tacitamente o aceitou.

(...)

Constata-se a partir do texto legal exposto que a declarante não mais está obrigada a cumprir o prazo estabelecido no art. 10 da IN/SRF nº 43/97 ou mesmo da IN/SRF nº 56/98, ficando prejudicado o argumento da intempestividade da apresentação do ADA à repartição fiscal.

(...)

Contrapostos os argumentos expendidos pela d. Procuradoria, dentro do contexto vislumbrado, conclui-se, portanto que; seja o exame procedido sob a ótica do princípio da verdade material, ou mediante os pressupostos legais retromencionados, encontra-se afastada a intempestividade da apresentação do ADA e os documentos apresentados pela ora recorrente são, reconhecidamente, legítimos, comprovam as informações prestadas por ocasião da DITR/97. Desta forma solidarizo-me com a decisão a quo que não merece reparo.

(...)

Não se verifica no paradigma CSRF/03-04.476, situação que autorize se concluir que aquela Turma julgadora teria decidido pela impossibilidade da autoridade fiscal solicitar da contribuinte, sob procedimento de auditoria, documentos que comprovassem a legitimidade das áreas declaradas como isentas da tributação do ITR. Como se demonstrou, toda a discussão se pautou na análise dos documentos apresentados pela contribuinte, mediante solicitação da fiscalização, para comprovação da área isenta declarada, exatamente como no acórdão recorrido.

Portanto, em relação à decisão CSRF/03-04.476, entendo que não há elementos que indiquem efetiva divergência de interpretação de normas, pois as decisões se basearam nas questões específicas de cada processo, não se prestando assim para comprovar a divergência suscitada.

No que se refere ao paradigma 3201-000.145, conforme apontado no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte, aquele colegiado teria entendido que as áreas declaradas seriam isentas independente de prévia comprovação por parte do declarante, salientando que a autoridade fiscal não teria levado aos autos quaisquer elementos que demonstrassem a falsidade da declaração, ressaltando ainda, que a fiscalização poderia ter providenciado verificação *in loco*, com vista a trazer provas para descaracterizar a declaração do contribuinte. Nesse sentido os seguintes excertos:

Acórdão nº 3201-000.145

Assunto: Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural- ITR

Exercício: 2001

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL) - A teor do artigo 10º, §7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO É TRIBUTÁVEL A ÁREA DE RESERVA LEGAL.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

(...)

Voto

(...)

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, já que basta sua declaração para que usufrua da isenção destinada às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (reserva legal).

Tanto as áreas de preservação permanente quanto as de reserva legal são isentas de tributação pelo ITR, independente de prévia comprovação por parte do declarante, como

disposto no já mencionado §7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96.

Neste aspecto, a autuação não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar na cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização ‘in loco’, com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, in casu, não prevê prévia comprovação por parte do declarante.

(...)

O recorte acima demonstra, que a maioria da Turma do paradigma 3201-000.145 se manifestou no sentido de que o comando legal constante do §7º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, dispensaria a apresentação de qualquer documento, bastando a simples declaração do contribuinte, recaindo sobre a autoridade fiscal o ônus de comprovação quanto à inexistência fática das áreas isentas declaradas. De forma distinta, decidiu-se no recorrido, que entendeu que caberia ao autuado a comprovação das áreas isentas declaradas, mediante apresentação de documentação hábil e idônea para demonstrar a integralidade da área declarada como de reserva legal/preservação permanente. Entendo presente situação que autoriza o conhecimento do recurso, com base no paradigma 3201-000.145, relativamente à matéria “declaração de ITR não depende de comprovação”.

Concluo assim, pelo conhecimento do recurso relativamente à matéria “declaração de ITR não depende de comprovação”, acatando como paradigma apenas o Acórdão 3201-000.145.

b.2) Mérito – Matéria: “declaração de ITR não depende de comprovação”

Conforme já explicitado no exame de mérito do tópico anterior, ao proceder ao cálculo do montante do imposto devido o declarante deve estar amparado em elementos idôneos comprobatórios das informações prestadas.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, cabe ao contribuinte declarar e recolher o imposto, sujeito a futura verificação, sendo óbvio que, uma vez

solicitado, em procedimento regular de fiscalização, deve o declarante comprovar a existência das áreas por ele declaradas como não passíveis de tributação, assim como, quanto ao cumprimento dos requisitos normativos autorizativos para fruição do benefício fiscal.

Essa é a mesma sistemática aplicável aos tributos cujo lançamento ocorre na modalidade por homologação, a exemplo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, onde o declarante preenche a declaração, calcula e recolhe o imposto devido, ou eventual restituição, devendo guardar os respectivos documentos comprobatórios das informações prestadas e deduções da base de cálculo, para futura verificação fiscal.

O comando do já revogado § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996, apenas dispensa o declarante da comprovação prévia, no momento da declaração, das informações prestadas por ocasião da entrega/transmissão da Declaração do ITR, mas em hipótese alguma, nem em qualquer outro normativo, há a dispensa de comprovação quando o contribuinte é instado a tal.

Portanto, a dispensa de prévia comprovação não pode ser entendida para afastar a necessidade de o contribuinte, quando assim exigido pela autoridade fiscal, comprovar o cumprimento tempestivo de exigências legais previstas para justificar as áreas ambientais que se pretende para fins de exclusão do cálculo do ITR, previstas na lei ambiental e legislação tributária.

Tal entendimento está em consonância com as conclusões firmadas na Solução de Consulta Interna nº 06, de 17.05.2012, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a atribuição regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Receita Federal, conforme abaixo destacado:

13. Este dispositivo refere-se à dispensa prévia de apresentação de documentos no momento da apresentação da DITR, considerado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o primeiro momento da declaração, não o eximindo de comprovação posterior. O segundo momento é caracterizado pela comprovação da documentação exigida perante a fiscalização, nesta fase o dispositivo acima não dispensa a obrigatoriedade do declarante de apresentar os documentos exigidos na legislação para exclusão das áreas tributáveis do ITR.

(...)

18. Conclusão

(...)

- caso o declarante seja intimado pela fiscalização da RFB para comprovar o que foi declarado em sua DITR, cabe ao mesmo demonstrar a veracidade de suas informações com a apresentação dos documentos probatórios pertinentes à RFB.

Ainda, no que concerne à aplicação e interpretação do § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisão nos autos do REsp 1.027.051/SC, trouxe interpretação análoga ao entendimento já manifestado neste Voto, de que a dispensa prévia não pode ser estendida às exigências legais para comprovação das áreas ambientais

declaradas como existentes no imóvel, quando solicitada pela autoridade fiscal, posto que apenas se refere ao momento do autolançamento por homologação, ou seja, quando da entrega da declaração a comprovação não é exigida, como em qualquer imposto sujeito a esse tipo de lançamento. Confira-se o seguinte trecho da ementa de referido julgado:

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

(,,)

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

(...)

12. Recurso especial provido.

(REsp 1.027.051/SC, Relator para o Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Turma, julgado em 07.04.2011, DJe 07.05.2011)

Nesses termos, considerando que não há dispensa legal de comprovação das informações prestadas na Declaração do ITR, cabendo tal ônus ao declarante, nego provimento ao Recurso Especial da contribuinte, também quanto à matéria “declaração de ITR não depende de comprovação”.

Conclusão

Com base nos fundamentos acima, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos