



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.721199/2015-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-007.544 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BN - PAPEL CATARINENSE LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2010

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade.

DECISÃO DE PISO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a autoridade julgadora de primeira instância demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, bem como refutado e enfrentado todos os argumentos expostos na defesa inaugural, não há que se falar em nulidade do lançamento.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de perícia para obtenção de provas que a contribuinte deveria produzir.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo apenas em relação à área de floresta nativa,

e na parte conhecida, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para restabelecer o VTN declarado na DITR.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa (substituto[a] integral), Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 169/182) interposto em face de decisão (e-fls. 144/156) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 10/14), no valor total de R\$ 161.447,29, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2010, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Rolador”, cadastrado na RFB sob o nº 4.098.370-6, com área declarada de 550,5 ha, localizado no Canelinha/SC.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2010, após a realização de intimação, a fiscalização resolveu glosar totalmente as áreas declaradas de preservação permanente (230,0 ha) e de reserva legal (64,5 ha), além de alterar o VTN declarado de R\$ 447.964,83 (R\$ 813,74/ha), que considerou subavaliado, arbitrando o valor de R\$ 2.255.310,42 (R\$ 4.096,84/ha), apurado com base no valor/ha, indicado no Sistema de Preço de Terras, instituído pela Receita Federal, para os imóveis rurais localizados no município de Canelinha/SC.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 64/77, com base nos seguintes tópicos:

I-Dos Fatos

II-PRELIMINAR-DA ILEGITIMIDADE PASSIVA

III-PRELIMINAR DA NULIDADE

VI- DOS FUNDAMENTOS

a)Da proporcionalidade

b)Do Arbitramento

c)Da Glosa Ilegal da Área de Preservação Permanente

d)Da Glosa Ilegal da Área de Reserva Legal

V. Da Perícia

VI-Dos Requerimentos

Foi proferido o Acórdão nº 03-090.663 - 1ª Turma da DRJ/BSB, (e-fls. 144/156), em que a impugnação foi julgada improcedente por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DAS ÁREAS AMBIENTAIS. DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

As áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO.

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

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte teve ciência do acórdão de impugnação em 20/07/2020, conforme documentos às fls. 161/163, porém os prazos estavam suspensos até 31/08/2020, conforme estabelecido pelo art. 6º da Portaria RFB nº 543, de 20/03/2020, com alterações efetivadas pelas Portarias RFB nº 936, de 29/05/2020, 1.087, de 30/06/2020 e 4.105, de 30/07/2020, e apresentou recurso voluntário(fl. 167/182) em 16/09/2020, com base nas principais alegações a seguir, em síntese:

I.Das preliminares

I.1. Da Ilegitimidade passiva

O recorrente alienou o imóvel para terceiro no ano de 2009, de modo que não poderia se sujeitar ao ITR/2010, pois o bem já se encontrava sob domínio de outrem.

É irrelevante o fato de a transferência do imóvel no registro competente ter ocorrido posteriormente ao fato gerador do ITR, pois se trata de um tributo de natureza propter rem, ou seja, que acompanha o bem. Esse é o entendimento do STJ.

O imóvel foi alienado para terceiro no ano de 2009 e transferido formalmente junto ao registro imobiliário no ano de 2013, logo o adquirente se tornou o contribuinte responsável pelo pagamento do ITR.

#### I.2. Do Cerceamento de defesa.

Ocorreu cerceamento de direito de defesa, pois a fiscalização concedeu prazo exíguo, 60 dias, para a apresentação do laudo pericial requisitado, pois o imóvel é de grande proporções e quando apresentado o documento juntamente com a impugnação, o desconsiderou sob a alegação de que não respeitava as regras da ABNT.

O laudo atendeu as normas da ABNT-NBR-14653 e deveria prevalecer a verdade material sob a formal, ainda que o laudo tivesse erros de formulação, pois o contribuinte não pode ser condenado ao pagamento de impostos por presunção em prejuízo ao seu direito de propriedade e não confisco.

A fiscalização deveria ter proporcionado ao contribuinte a produção de prova pericial, logo foi cerceado o direito de defesa do contribuinte e a nulidade das correspondentes decisões administrativo-fiscais. O STJ tem jurisprudência nesse sentido.

#### I.3. Da indevida Inversão de ônus da prova

A fiscalização simplesmente transferiu o ônus da prova de comprovar a área de preservação permanente e reserva legal para o contribuinte, mas o referido ônus compete a fiscalização.

A decisão do fisco afronta o dispositivo no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 e os princípios processuais e constitucionais devendo ser anulada a autuação.

#### Do Mérito

##### II.1. Reserva Legal, Preservação Permanente e área nativa.

A fiscalização aduziu a ausência do ato declaratório ambiental (ADA) para fins de reconhecimento da isenção da tributação pelo ITR sobre as áreas de reserva legal, preservação permanente e florestais primárias e secundárias.

No que diz respeito a área de reserva legal não se pode ignorar a situação fática e a verdade material, de modo que a averbação ainda que tardia tem o condão de conferir a isenção do imposto. Antes de consolidar a tributação o fisco deveria conceder ao contribuinte a oportunidade de realizar a averbação da RL na matrícula, retroativamente.

Em relação às áreas florestais nativas, primárias ou secundárias, a decisão fiscal entendeu que a isenção foi concedida pela Lei 11.428/2008, posterior ao fato gerador, mas esta norma legal tem caráter interpretativo.

## II.2. Do Arbitramento do Valor da Terra Nua(VTN).

O laudo formulado pelo contribuinte atendeu às normas da ABNT. Existia o elemento probatório nos autos do processo indicando que o arbitramento não estaria em conformidade com a verdade material, de modo que ao ser desprezado por questões meramente burocráticas ( e inverídicas), violou-se a ampla defesa do contribuinte, bem como seu direito de propriedade e não confisco.

O acesso aos dados obtidos pelo SIPT não é liberado ao contribuinte, inexistindo condições para se contestar as informações, ou de saber se o procedimento fiscal está correto ou não, ou se realmente o lançamento se deu com base nos dados da SIPT.

O SIPT não pode ser considerado um elemento idôneo. Trata-se de um arbitramento fundado na irracionalidade e com cerceamento à ampla defesa e ao contraditório.

Em caso idêntico o CARF restabeleceu o VTN declarado, pois foi desprezada a aptidão agrícola. Está presente ato administrativo inválido contrário ao art. 148 do CTN.

## III-Dos Requerimentos.

É o Relatório.

Em 17/04/2024 foi proferida a Resolução CARF nº 2001-000.180 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária que resolveu baixar o processo em diligência, pois verificou-se que na DITR/2010 apresentada existia imposto devido declarado, mas não constava nos autos do processo se o imposto foi pago. Dessa forma o julgamento foi convertido em diligência para que a Receita Federal confirmasse o pagamento do imposto e em caso positivo a data em que este foi realizado, pois essa informação é necessária para se apurar a ocorrência de decadência, que é matéria de ordem pública.

A interessada foi intimada do resultado da diligência, conforme descrito no documento de e-fls 202, mas até a presente data não se manifestou.

## VOTO

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

### Admissibilidade

Quantos às áreas de florestas nativas constantes no recurso voluntário, não houve glosa dessa área na notificação de lançamento e esse assunto não foi tratado na impugnação, logo houve preclusão e o recurso não vai ser conhecido em relação a essa matéria.

Em relação as demais matérias o Recurso Voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

Da Decadência.

A decadência não foi alegada pelo recorrente, mas é matéria de ordem pública e considerando a realização da Diligência, passemos a análise.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: a) Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Acerca da regra de decadência a ser aplicada no pagamento em atraso do ITR, após o exercício de apuração do imposto, cabe citar o Acórdão de Recurso Especial nº 9202-010.594, de 21 de dezembro de 2022, do qual adoto o entendimento:

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se a ITR – Decadência – pagamento em atraso, após o exercício de apuração do imposto – regra do art. 173, I do CTN x art. 150, § 4º do CTN.

No caso concreto, a Contribuinte apresentou a DITR do exercício a que se refere o lançamento (2006) dentro do prazo estabelecido na legislação de regência do tributo, contudo, o pagamento do valor considerado devido foi efetuado somente no ano seguinte ao do vencimento, em 07/11/2007.

Não obstante, o Colegiado *a quo* considerou que a condição estabelecida no art. 150, § 4º, ocorrência de pagamento antecipado, havia sido satisfeita e, em vista disso, concluiu que o lançamento somente foi efetuado após o decurso do prazo decadencial.

A Fazenda Nacional, por sua vez, pleiteia o restabelecimento da exigência por entender que, como o pagamento foi feito em atraso, e após o exercício de apuração do imposto, a regra aplicável é aquela prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Pois bem.

A partir de 1997, a apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) passou a ser feita pelo próprio contribuinte, conforme disposto no **caput** do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, restando claro, portanto, que ao ITR atribuiu-se a natureza de tributo lançado por homologação.

Dessarte, cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu recolhimento, sem prévio exame da Autoridade Fiscal, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, ressaltando-se que, neste caso, o prazo decadencial inicia-se a partir da ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do referido artigo:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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, (grifo nosso)

Quanto ao fato gerador do ITR, o momento de sua ocorrência encontra previsão no **caput** do art. 1º da referida Lei nº 9.393/96, que assim dispõe:

Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano, (Grifo-se)

Portanto, a princípio, o termo inicial da contagem do prazo da decadência, em se tratando de ITR do exercício de 2006, seria 1º/01/2006.

De outra parte, o ponto a ser examinado no presente caso diz respeito à regra decadencial aplicável nas situações em que, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte deixa de antecipar o recolhimento do tributo.

Essa questão é resolvida com base no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, pacificado a partir da decisão no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e que, por imposição do art. 62, § 2º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, é de observância obrigatória pelas turmas de julgamento deste Conselho. Vejamos a ementa de referido julgado:

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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos o 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 imponíveis 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. (Grifou-se)

Examinando-se a tese consolidada no STJ vê-se que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que há pagamento

antecipado, ainda que parcial, mas antes do vencimento da obrigação, o termo inicial para a determinação da decadência é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN, exceto nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, nos casos em que o recolhimento do tributo é extemporâneo, tem-se hipótese de aplicação da regra prevista no art. 173, I, do CTN, eis que a mora do contribuinte constitui obstáculo à homologação do lançamento pela autoridade administrativa, isto é, em não havendo pagamento do tributo até a data de seu vencimento, o *dies a quo* do prazo quinquenal é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do Código Tributário, a despeito dos entendimentos em sentido contrário.

Convém ressaltar que esse Colegiado já se debruçou sobre essa questão e que a decisão adotada foi no mesmo sentido do exposto na presente manifestação, consoante se verifica do voto condutor do Acórdão nº 9202-007.369, de 28/11/2018, da lavra da Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, cujos fundamentos reproduzo e agrego às minhas razões de decidir:

Discordo do voto da Ilustre Conselheira Relatora, no sentido de que o pagamento espontâneo efetuado após o vencimento do tributo e antes do início do procedimento fiscal seria apto a atrair a incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Conforme o Recurso Especial nº 973.733/SC, do STJ, proferido com efeito repetitivo, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, constatando-se o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, até a data do vencimento, o prazo decadencial é de cinco anos contados da data do fato gerador ( art. 150, § 4º, do CTN).

Entretanto, ultrapassada a data de vencimento do tributo, sem que se verifique o respectivo pagamento, a regra aplicável passa a ser a do art. 173, I, do CTN - primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - já que, ausente o recolhimento no momento oportuno, o Fisco fica prejudicado na sua tarefa de homologar o lançamento. Com efeito, o pagamento antecipado não constitui uma opção e sim uma obrigação, sujeita a regras específicas, cujo descumprimento compromete a sistemática do lançamento por homologação.

Nesse sentido, oportuno trazer à colação trecho do voto vencido do Ilustre Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que bem demonstra a fragilidade da sistemática, caso fosse dado ao Contribuinte aproveitar-se do benefício do art. 150, § 4º, do CTN, mediante pagamento fora do prazo:

“Não fosse assim, a fixação do termo a quo do prazo decadencial ficaria ao livre arbítrio do contribuinte, que o modificaria de acordo com os seus próprios interesses, o que, à evidência, não se mostra em harmonia com a segurança jurídica que deve prevalecer nas relações juridico-tributárias.

Em outras palavras: não seria razoável admitir que o termo inicial do prazo decadencial se deslocasse do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a data da ocorrência do fato gerador porque o contribuinte, após o início do prazo, resolveu efetuar pagamento parcial do imposto devido, haja vista que o termo inicial do prazo de decadência não pode ser alterado ao alvedrio do contribuinte.

O tributo devido refere-se ao ano-calendário de 1998 e não houve recolhimento até a data de seu vencimento, senão apenas em 15/02/2001, conforme demonstra a cópia do DARF juntada pelo Recorrente à fl. 458, de modo que descabe cogitar de alteração no termo inicial do prazo que já estava em curso, devendo prevalecer o prazo decadência/ de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

Em vista disso, considerando-se que o fato gerador do ITR do exercício de 2006 ocorreu em 01/01/2006, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, por não ter ocorrido o pagamento antecipado, deslocou-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, conforme art. 173, I, do CTN, ou seja, 01/01/2007, estendendo-se o direito de a autoridade administrativa expressamente homologar o pagamento eventualmente efetuado ou constituir crédito tributário suplementar até 31/12/2011.

Desse modo, tendo em vista que o Contribuinte foi cientificado da Notificação de Lançamento em 05/11/2011 (fl. 32), portanto, antes de 31/12/2011, é de se concluir que o crédito tributário foi formalizado dentro do prazo legal.

No presente caso trata-se de DITR exercício 2010 e o pagamento foi realizado em 30/06/2011 (fls. 197/198), logo não ficou comprovada a antecipação do pagamento do ITR relativo ao exercício em epígrafe, ainda que parcial. Dessa forma, o prazo decadencial para o Fisco constituir crédito tributário relativo ao ITR, imposto sujeito ao lançamento por homologação, deve ser contado com base no art. 173, inciso I, do CTN.

No caso de exigência de ITR, referente ao exercício 2010, verifica-se que o fato gerador ocorreu em 01/01/2010, de modo que o termo inicial para contagem do prazo decadencial é 01/01/2011, logo o lançamento poderia ocorrer até 31/12/2015, como a ciência do lançamento ocorreu em 13/04/2015, conforme AR às fls. 61/62, não há que se falar em decadência.

Do Sujeito Passivo.

O recorrente alega o imóvel foi alienado para terceiro no ano de 2009 e transferido formalmente junto ao registro imobiliário no ano de 2013, logo o adquirente se tornou o contribuinte responsável pelo pagamento do ITR, pois se trata de um tributo de natureza propter rem.

A Lei nº 5.172, de 1966 CTN, assim dispõe, relativamente ao ITR:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

(...)

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

A Lei nº 9.393, de 1996, que regulamentou o ITR, assim estabeleceu:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

§ 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

(...)

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.

A lei não estabelece qualquer benefício de ordem no que tange ao contribuinte do ITR, que pode ser o proprietário do imóvel, seu possuidor a qualquer título ou o titular de seu domínio útil.

No presente caso o fato gerador do ITR ocorreu em 01/01/2010 (art. 1º da Lei 9.393/1996) e é fato incontroverso que o imóvel foi alienado para terceiro no ano de 2009 e transferido formalmente junto ao registro imobiliário no ano de 2013.

O proprietário do imóvel é quem consta registrado no cartório de registro de imóveis como tal, conforme o art. 1245 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10.01.2002):

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º. Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

Para fins legais não resta dúvida que o autuado é proprietário do imóvel e que apresentou DITR/2010, logo é contribuinte do ITR.

Além do mais, embora o contrato de compra e venda tenha sido firmado em 2009, nota-se que ele continha a seguinte cláusula, que condicionou a transferência da propriedade a pagamentos posteriores (fl. 122):

“(...) a transferência definitiva da propriedade somente operar-se-á com a apresentação de todas as cópias com declaração de quitação no verso do título, assinada pela outorgante vendedora ou seu representante legal, com firma reconhecida em cartório, quando então o oficial registrador poderá cancelar a cláusula resolutiva.”

Diante do exposto e considerando que o lançamento tributário, conforme estabelecido pelo art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória; e que o ITR, a partir da vigência da Lei nº 9.393/1996, é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (CTN) e que não foram apresentados documentos hábeis que comprovassem as alegações do recorrente de legitimidade passiva, cabe rejeitar o argumento suscitado.

Da nulidade -Cerceamento de defesa e inversão do ônus da prova.

O recorrente alega cerceamento de direito de defesa, pois a fiscalização concedeu prazo exíguo de 60 dias, para apresentação de laudo pericial, que o laudo atendeu os requisitos da ABNT, logo deveria prevalecer a verdade material sob a formal, que deveria ser propiciado ao contribuinte a prova pericial e que a fiscalização inverteu o ônus da prova (afrenta ao dispositivo no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 e os princípios processuais e constitucionais). Diz ainda, que o SIPT não pode ser considerado um elemento idôneo. Trata-se de um arbitramento fundado na irracionalidade e com cerceamento à ampla defesa, ao contraditório e que as decisões administrativas são nulas.

O Termo de Intimação Fiscal nº 0924/00029/2014, de fls. 03/06, deu 20 dias de prazo, a contar de sua ciência, para o seu atendimento. Em 05/01/2015 foi protocolado pelo contribuinte pedido de prorrogação de prazo de 90 dias e foi deferida prorrogação até o dia 05/03/2015.

A empresa foi cientificada da notificação de lançamento em 13/04/2015(fl.61), logo desde o recebimento da intimação ela teve mais de 90 dias para providenciar o laudo, além de 30 dias de prazo para apresentar impugnação. Entendo que esse prazo é bastante razoável para se providenciar um laudo, logo não vislumbro cerceamento de direito de defesa.

Além do mais o procedimento de fiscalização é regido pelo princípio inquisitivo, sendo o contraditório e a ampla defesa exercidos na fase litigiosa do procedimento, instaurada com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 293).

O contraditório e a ampla defesa somente se instaura com apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162), logo a intimação prévia a Notificação de Lançamento não é nem obrigatória e prazo de 30 dias para impugnar é um prazo legal que não pode ser alterado. O questionamento acerca desse prazo é de inconstitucionalidade, que não pode ser analisado pelo CARF, conforme a Súmula CARF nº 02.

A Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do atuado.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou as alterações efetuadas na DITR, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Pela análise da Notificação de Lançamento, às fls. 10/14, constata-se que os requisitos legais estão presentes, portanto, não caberia a anulação do feito por esse motivo, pois inexistem qualquer das hipóteses de nulidades previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72.

O lançamento foi constituído conforme determina o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto ao acórdão de piso é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Não foi encontrada nenhuma das hipóteses de nulidade na decisão de piso.

Antes, ainda, da análise dos argumentos de mérito é importante lembrar que, com base na Lei nº 9.393/1996, o ITR passou a ser lançado por homologação, cabendo ao contribuinte apurar o imposto, através de declaração, e proceder ao seu recolhimento sem o exame prévio da autoridade fiscal e sem a necessária comprovação, também prévia, dos dados declarados, conforme disposto no artigo 150, da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN.

Por outro lado, o fato de haver dispensa da prévia comprovação do declarado, ou seja, de apresentar documentos comprobatórios no ato da entrega das declarações, não exclui do contribuinte a responsabilidade de manter em sua guarda, no prazo legal, os documentos que devem ser apresentados ao fisco quando solicitado ou, dependendo das características da prova, providenciar sua elaboração.

Desta forma, fica clara a existência de legislação que obriga o contribuinte a fazer prova do declarado, fato que corrobora que o ônus da prova cabe ao declarante, estando correto o procedimento fiscal.

O arbitramento do VTN, com base no SIPT - Sistema Integrado de Preços de Terras, está previsto no art. 14, da Lei nº 9.393, de 1.996 e Portaria SRF n. 447/2002.

O artigo 14, da mencionada Lei 9.393/1996, embasa o lançamento de ofício no caso de informações inexatas ou não comprovadas, constatadas, posteriormente, quando do procedimento fiscal de análise dos dados declarados. Não é dever do Fisco, nem do Auditor Fiscal em particular, expor no auto de infração, os critérios de apuração do valor do Sipt em cada caso individualmente.

O fato de os contribuintes não terem acesso ilimitado às informações de valores de terra constantes no SIPT não implica em ferir o princípio do contraditório e da ampla defesa, afinal, o valor constante do SIPT segue levantamento de valores de mercado de terras e quando tais valores são utilizados pela fiscalização para apuração de VTN de um determinado imóvel rural, é dado ao contribuinte o direito de questionar o valor considerado pela fiscalização e de apresentar laudo técnico que comprove o VTN efetivo de seu imóvel.

O laudo técnico apresentado foi rejeitado no acórdão de piso, pois está em desacordo com NBR 145.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas-ABNT. Abaixo colacionamos trecho pertinente da decisão:

O laudo trazido pelo impugnante (fls. 87-104) não se presta a afastar o VTN arbitrado, por não ter comprovadamente Grau de Precisão II e também pelas razões já elencadas no tópico anterior:

- a) ele não foi assinado, e o engenheiro agrônomo que supostamente o elaborou, Klaus Roeder, não se encontra identificado por seu número de registro no CREA;
- b) foi formulado em janeiro de 2008, portanto dois anos antes do fato gerador discutido nos autos;
- c) não se encontra acompanhado de ART - Anotação de Responsabilidade Técnica registrada no CREA, conforme exigido pela NBR 14653 expedida pela ABNT;
- d) por fim, não há previsão legal de dispensa do Ato Declaratório Ambiental, mesmo diante da apresentação de laudo técnico.

De acordo com o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, na apreciação das provas que constituem o processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora, de primeira ou segunda instâncias, formará livremente sua convicção. Em vista disso, revela-se descabido pressupor que o julgador administrativo não tenha competência para examinar e se posicionar sobre qualquer prova que lhe seja submetida, ainda que se trate de documento elaborado por profissional com habilitação técnica específica.

Por certo, o art. 18 da norma processual em referência estabelece que o julgador administrativo, de ofício ou a requerimento das partes, pode demandar a realização de perícia ou

de diligências nos casos em que entender tais procedimentos como necessários à resolução de determinado litígio. Contudo, isso não lhe restringe a análise de qualquer peça processual, tampouco lhe retira a competência para examinar e, com base em seu convencimento, desconsiderar atributos de determinado elemento probatório. É exatamente por essa razão que o citado art. 18 autoriza o julgador administrativo a indeferir pedidos de perícia ou de diligência considerados prescindíveis.

Além disso, os requisitos estabelecidos pela NBR 14.653-3 para elaboração de laudo técnico com vistas à determinação do Valor da Terra Nua – VTN de imóveis rurais são absolutamente claros e objetivos, possibilitando à autoridade julgadora a compreensão e avaliação de seus aspectos intrínsecos.

Observamos que a questão da perícia foi apreciado e rechaçado pelo julgador de primeira instância, logo não vislumbro cerceamento de defesa.

Quanto as alegações de afronta ao dispositivo no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, ao princípios processuais e constitucionais são alegações de inconstitucionalidade que não podem ser apreciadas pelo CARF, conforme súmula CARF Nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma não há reparos a fazer no acórdão de piso.

## MÉRITO

Das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Foram glosadas totalmente as áreas declaradas de preservação permanente (230,0 ha) e de reserva legal (64,5 ha) por falta de apresentação de ADA. Em relação ARL também não foi aceita, pois não estava averbada na época da ocorrência do fato gerador.

O art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, na redação da Lei nº 10.165, de 2000, expressamente assevera como obrigatória a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR.

No tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

Dessa forma entendo como desnecessária a apresentação de ADA para o exercício em questão.

Quanto à ARL, há efetivamente um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador.

Tal obrigação encontra amparo na Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, vigente na época da ocorrência do fato gerador. Destarte, ao fazer referência à Lei Ambiental, a Lei nº 9.393, de 1996, na verdade condiciona a exclusão da tributação da ARL – Área de Reserva Legal à averbação tempestiva no respectivo registro de imóveis.

Assim, a Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei nº 7.803, de 1989, determinava a averbação da ARL - Área de Reserva Legal, conforme a seguir:

“Art. 16 (...) § 2.º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente**, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área”. (grifei)

Não se trata, portanto, de simples formalidade ou de atividade meramente declaratória, mas sim da própria constituição da área, que inexistente antes de que seja promovida a competente averbação.

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), a averbação da ARL deve ser providenciada até esta data.

No caso em apreço, tratando-se do ITR do exercício de 2010, a averbação deveria ter sido providenciada até 1º/01/2010, mas só foi realizada em 30/10/2012 (fl.12), logo não pode ser aceita a ARL solicitada pelo contribuinte.

Como já explicado o laudo apresentado não atendeu os requisitos da ABNT(NBR 14.653-3), logo não foi apresentado por parte do recorrente nenhum documento hábil e idôneo que comprovasse a existência da APP, logo ela não pode ser aceita.

Não há reparos a fazer no acórdão de piso.

Do VTN

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14 da Lei nº 9.393/96, razão pela qual foi rejeitado o VTN declarado para o imóvel na DITR/2010, de R\$ 447.964,83 (R\$ 813,74/ha), sendo arbitrado o valor de R\$ 2.255.310,42 (R\$ 4.096,84/ha), valor este apurado com base no SIPT, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 03/06.

O recorrente diz que em caso idêntico o CARF restabeleceu o VTN declarado, pois foi desprezada a aptidão agrícola e que está presente ato administrativo inválido contrário ao art. 148 do CTN.

O laudo apresentado não atendeu os requisitos da ABNT(NBR 14.653-3), logo não pode ser aceito para determinar o VTN.

Na decisão de piso consta:

Além disso, o arbitramento do VTN efetuado pela fiscalização, **com base no VTN/ha apurado no universo das DITR/2010, observou o disposto no item 11.9. da Norma de Execução Cofis nº 02/2010, aplicável à execução das atividades da Malha Fiscal ITR, que assim dispõe: (grifo nosso).**

#### **11.9. Parâmetro 30: Cálculo do Valor da Terra Nua – a partir de 2006**

[...]

**Caso não exista a informação de aptidão agrícola, será utilizado o valor do VTN médio das declarações no mesmo ano para o município do imóvel rural em questão.** Sendo necessário, serão verificados em anos anteriores, na mesma ordem, até obter informações do VTN para o município.

Sendo assim, resta claro que o VTN médio por hectare utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em informação do SIPT, está previsto na legislação em vigor, pois esse sistema constitui-se na ferramenta de que dispõe a fiscalização para detectar eventuais distorções relativas aos valores declarados para os imóveis, tornando, portanto, afastada a hipótese de falta de parâmetro para o arbitramento do VTN.

De acordo com o que consta nas fls. 24( documento da secretaria de agricultura e pesca) e no que consta na decisão de piso conclui-se que não foi utilizada a aptidão agrícola.

A legislação estabelece que o arbitramento deve considerar a aptidão agrícola (Lei nº 9.393, de 1996, art. 14, §1º; Lei nº 8.629, de 1993, art. 12, II) e, no caso concreto, a decisão recorrida atesta a adoção do VTN médio das DITRs.

Diante da não observância do critério de arbitramento fixado na lei, cabível a retificação do Lançamento para prevalecer o VTN declarado pelo recorrente.

Do Pedido de Perícia

A perícia não serve para o fim de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da perícia, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Os elementos de prova a favor do Recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na

fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Entendo como correto o indeferimento do pedido de perícia realizado no acórdão de piso, pois fica a juízo de valor da autoridade julgadora de primeira instância determinar ou não a realização de perícia (art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972-PAF).

Dessa forma entendo que o indeferimento do pedido de perícia não é caso de cerceamento de direito de defesa

#### CONCLUSÃO

Isso posto, voto por não conhecer do recurso voluntário apenas em relação à área de floresta nativa, e na parte conhecida, rejeito a preliminar, e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para restabelecer o VTN declarado na DITR.

(documento assinado digitalmente)

WILSON DE MORAES FILHO