



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.723227/2013-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.526 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2021
Recorrente MARIA ANTONIETA DE ALMEIDA BASTOS (ESPÓLIO)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DE DECIDIR.

Proposta no voto a confirmação e adoção da decisão recorrida e em não havendo novas razões de defesa perante a segunda instância é possibilitado ao Relator, a transcrição integral daquela decisão de primeira instância, a teor do § 3º do artigo 57 do RICARF.

LAUDO TÉCNICO. REQUISITOS.

O Laudo Técnico deve ser acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) no CREA, por força do art. 1º da lei 6.496/77.

ÁREA UTILIZADA COM PASTAGENS. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a existência de animais apascentados no imóvel no período objeto do lançamento, impõe-se a dedução da respectiva área na apuração do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento parcial para reconhecer uma área de pastagem de 217,4 ha. Vencidos os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem (relator), Francisco Ibiapino Luz, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento nº 06104/00009/2013, fls. 4 a 9, lavrada em face ao contribuinte acima identificado, referente ao ITR suplementar, exercício 2009, no valor principal de R\$ 47.042,18, acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da não comprovação da Área de Produtos Vegetais, Área de Pastagens e Valor da Terra Nua declarados.

Ciência do lançamento em 16/9/2013, fls. 34.

Impugnação (fls. 36 a 38)

O contribuinte formalizou a impugnação em 15/10/2013, em que pretende comprovar, a partir de laudo técnico (fls. 43 e 44), as áreas glosadas, além de considerar superavaliado o valor da terra nua.

Acórdão nº 03-065.680 (fls. 68 a 76)

A turma de julgamento, por unanimidade de votos, considerou improcedente a impugnação, e destacou as informações, no laudo, de 29,7033ha de área potencial de produção vegetal e de 271,8ha de pastagens em valor inferiores à DITR.

Após, apontou a ausência da ART, devidamente anotada no CREA/MG, de notas fiscais do produtor, notas fiscais de insumos, certificado de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural ou outros documentos que comprovassem qual a área plantada no período de 1/1 a 31/12/2008, e da comprovação documental da existência de rebanho apascentado no período de 1/1 a 31/12/2008 (fichas de vacinação expedidas por órgão competente, notas fiscais de aquisição de vacinas, demonstrativo de movimentação de rebanho). O elemento de prova, a ficha de animais vacinados em 2009, apenas serviria a comprovar a área de pastagens na DITR/2010.

A respeito do valor da terra nua, calculado segundo o Sistema de Preço de Terras, em consonância com o art. 14 da Lei nº 9.393/96, levando em consideração a aptidão agrícola, houve a manutenção do arbitramento ante a ausência de laudo de avaliação do imóvel.

Ciência da decisão em 19/3/2015, fls. 80.

Recurso Voluntário (fls. 82 a 85)

O contribuinte formalizou recurso voluntário em 17/4/2015, tendo reiterado suas razões e acrescido que a decisão recorrida *ignorou* o laudo técnico pelo fato de não haver exibido o ART devidamente anotado no CREA/MG. Além disto, desenvolve um raciocínio contrário ao arbitramento pois a Receita Federal do Brasil estaria valendo-se de dois pesos e duas medidas ao tomar o valor entendido por superavaliado na DITR e o valor declarado na Declaração de Ajuste Anual, para fins de cálculo do ganho de capital.

Reapresentou a documentação comprobatória deduzida na impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pois dele tomo conhecimento.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais¹, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – Ricarf, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

Da Área Utilizada com Produtos Vegetais

Da análise das peças do presente processo, verifica-se que a glosa da área declarada utilizada com produtos vegetais, de 61,0 ha, deu-se por falta de apresentação de documento hábil de prova, conforme consta da “Descrição dos Fatos” de fls. 07.

Nesta fase, o impugnante ratifica a informação de que teria no imóvel uma área de 61,0 ha ocupada com produtos vegetais, conforme laudo emitido por engenheiro agrícola e ambiental, de fls. 43/44. Entretanto, o citado laudo apresenta informação divergente daquela prestada pelo requerente, visto que a área indicada como de produção vegetal corresponderia a uma área potencial de 29,7033 ha, composta de 1,8796 ha de capineira e 27,8237 ha de várzea cultivável. Informa, ainda, que esse dado pode ser comprovado na planta planimétrica, de fls. 59/61, estas ilegíveis nesse tipo de informação.

Também prejudica o acatamento do referido laudo, o fato de o mesmo estar desacompanhado da necessária ART, devidamente anotada no CREA/MG, isto porque, é com a ART devidamente anotada no CREA que se considera concluído e acabado o Laudo apresentado, e por se tratar de documento eminentemente técnico, somente com a

¹ § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

ART apresentada ao órgão de classe o profissional identificado pode ser responsabilizado civil e criminalmente pelo trabalho por ele realizado.

Ocorre que para a comprovação dessa área, além do laudo técnico contendo as informações que caracterizassem a existência dessa área, seria necessária a apresentação de documentos referentes à área plantada no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, que dessem subsídio às informações constantes daquele documento, tais como: notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área.

Em consulta aos autos, não foi verificado qualquer documento relacionado com esses retromencionados, portanto resta claro que não houve comprovação da existência da área de produtos vegetais, seja em que dimensão for.

Assim, considerando que não foram apresentados documentos comprobatórios, entendo que deva ser mantida a glosa da área declarada com produtos vegetais (**61,0 ha**) para o ITR/2009, efetuada pela autoridade autuante.

Das Áreas Utilizadas com Pastagens

Verificou-se que a Autoridade Fiscal promoveu a glosa integral da área de pastagens, de **291,8 ha**.

Para comprovação da área servida de pastagens, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de animais de grande e/ou médio porte apascentados no imóvel, no decorrer do ano-base de 2008, em quantidades suficientes para justificá-la. No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, **0,70** (zero vírgula setenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,70 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,70 (zero vírgula setenta) cabeça por hectare.

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gado e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, dentre outros.

Para comprovação dessa área, o requerente permanece afirmando que existiria no imóvel uma área de 291,8 ha de pastagem, conforme declarado na DITR/2009, e para sustentar essa afirmação, apresentou Laudo de Imóvel Rural, de fls. 43/44, elaborado pelo Engenheiro Agrícola e Ambiental Lucas Dutra de Melo.

No referido Laudo, o profissional supracitado informa que haveria no imóvel uma área de pastagem correspondente a 271,8 ha, dimensão inferior àquela declarada na DITR/2009 e informada na impugnação de fls. 36/38, de 291,8 ha. Contudo, além de o citado Laudo estar desacompanhado da necessária ART, fato que por si só já o desqualifica, conforme esclarecido anteriormente, o mesmo não é documento considerado hábil para comprovar rebanho, visto que é imprescindível a comprovação documental da existência de rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), visto que o impugnante apenas anexou o documento, de fls. 58, que

trata da quantidade de animais vacinados em 2009, documento este que servirá de comprovação apenas para a área de pastagem declarada na DITR/2010, que não é o caso, uma vez que aqui se analisa a DITR/2009.

Pois bem, o Laudo apresentado não é hábil para fundamentar a área declarada de pastagem existente no imóvel. Dessa forma, não há como acatar a área de pastagem para a DITR/2009. Isso porque o impugnante deveria ter apresentado outros documentos que pudessem dimensionar o rebanho apascentado no imóvel no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, tais como: fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados), de forma a dar suporte documental às informações contidas no referido laudo técnico, conforme fez em relação à área de produtos vegetais, conforme esclarecido anteriormente.

É necessário esclarecer que no que se refere à glosa do valor das culturas/pastagens/florestas **R\$ 257.180,00**, não cabe ser restabelecido, uma vez que para efeito de apuração do ITR, é irrelevante o restabelecimento ou não de tal valor, pois o que importa é o valor do VTN arbitrado pela autoridade fiscal, que em qualquer situação permaneceria o mesmo, isto é, no valor de **R\$ 1.693.200,00 (R\$ 4.000,00/ha)**.

Dessa maneira, caso fosse admitido o restabelecimento do valor atribuído pelo contribuinte as culturas/pastagens/florestas, este seria computado para efeito de apuração do **valor venal** do imóvel, em nada beneficiando o requerente, no que diz respeito ao cálculo do VTN, que permaneceria o mesmo.

Dessa forma, por não terem sido apresentados comprovantes hábeis da existência de rebanho nesse imóvel, no ano-base de 2008, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, entendo que deva ser mantida a glosa da área de pastagens **(291,8 ha)**, declarada para o ITR/2009, efetuada pela Autoridade Fiscal, nos termos da citada legislação.

Do Valor da Terra Nua (VTN) – Subavaliação

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a fiscalização que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, *caput*, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado de **R\$ 138.419,00 (R\$ 327,00/ha)** foi aumentado para **R\$ 1.693.200,00 (R\$ 4.000,00/ha)**, valor este apurado com base no VTN/ha, para as aptidões agrícolas de Pastagem/Pecuária, Cultura/Lavoura e Matas, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura do Estado de Minas Gerais, de fls. 20, para o exercício de 2009, e constante na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 07.

No presente caso é preciso admitir, até prova documental hábil em contrário, que o VTN declarado, por hectare, de **R\$ 327,00**, está de fato subavaliado, posto que o mesmo representa menos de **9%** do referido VTN/ha, de **R\$ 4.000,00/ha**, no exercício de 2009, indicado no SIPT, tela de fls. 20.

Caracterizada a subavaliação do VTN declarado, não comprovado por documento hábil, só restava à Autoridade Fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo do ITR/ 2009, em obediência ao disposto no art. 14, da Lei nº 9.393/1996, e artigo 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), sendo observado, nessa oportunidade, o valor constante do SIPT referente às aptidões agrícolas de Pastagem/Pecuária, Cultura/Lavoura e Matas, exercício de 2009, para o citado município (**R\$ 4.000,00/ha**).

Em síntese, não tendo sido apresentado o documento exigido para comprovar o Valor da Terra da Nua, cabia à autoridade fiscal arbitrar o VTN do exercício de 2009, considerando a subavaliação do valor declarado, efetuando de ofício o lançamento do imposto suplementar apurado, acrescido das cominações legais, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (01/01/2009, art. 1º *caput* e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), o Contribuinte foi intimado a apresentar “Laudo Técnico de Avaliação”, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Para atingir tal grau de fundamentação e precisão, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2009, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

O requerente não forneceu esse documento de prova, nem por ocasião daquela intimação inicial nem por ocasião da formalização da sua impugnação, oportunidade em que se limitou a afirmar que o valor arbitrado pela fiscalização seria surreal, uma vez que não teriam sido levadas em consideração as características específicas do imóvel, citadas em sua impugnação, especificamente às fls. 37.

Não procede a alegação de que o valor arbitrado seria surreal, argumento que conotaria a inexistência de base legal para a utilização do SIPT, pois verifica-se que autuação foi baseada nos estritos ditames do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is). Portanto, comprova-se tanto a origem do valor, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir, *in verbis*:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de **subavaliação** ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal **procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído**, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.” (grifo nosso)

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e **considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios**. (grifo nosso)

Sendo assim, resta claro que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em informação do SIPT, está previsto em Lei, ressaltando que 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 ilegalidade para o arbitramento do VTN.

Assim, não tendo sido apresentado “Laudo de Avaliação”, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento **imprescindível** para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2009, está compatível com as suas características particulares e classes de exploração das suas terras, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Desta forma, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel denominado “Fazenda Miraval e Marimbas” com base no VTN arbitrado de **R\$ 1.693.200,00 (R\$ 4.000,00/ha)**, no exercício de 2009, por ter ficado caracterizada a subavaliação do VTN

declarado de **R\$ 138.419,00 (R\$ 327,00/ha)**, na DITR 2009, e não ter sido apresentado documento hábil para revisá-lo.

A obrigatoriedade do ART, devidamente anotado no CREA, é exigência legal que o recorrente poderia haver apresentado com o recurso voluntário, acompanhado da prova do respectivo pagamento. Ao invés disto, apenas destacou a condição de hipossuficiente e de que haveria arcado com o ITR devido, no prazo.

A Lei nº 6.496/77 estabelece a obrigatoriedade do ART, a fim de conferir validade ao laudo técnico apresentado:

Art 1º Todo contrato, escrito ou verbal, para a execução de obras ou prestação de quaisquer serviços profissionais referentes à Engenharia, à Arquitetura e à Agronomia fica sujeito à “Anotação de Responsabilidade Técnica” (ART).

Art 2º A ART define para os efeitos legais os responsáveis técnicos pelo empreendimento de engenharia, arquitetura e agronomia.

O recorrente ainda menciona a discrepância ou a existência de “*dois pesos e duas medidas*” no tocante à avaliação do imóvel: o ITR é um imposto incidente sobre a propriedade de imóveis rurais e calculado a partir do valor da terra nua, ao passo que o IRPF sobre ganho de capital é um imposto apurado a partir do acréscimo patrimonial caracterizado pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica na venda do bem imóvel. Por óbvio, o custo de aquisição do bem imóvel não pode ser reavaliado, por representar valor histórico, de igual forma que o valor da terra nua, considerado subavaliado em comparação com o valor contemporâneo obtido pela aptidão agrícola no município de Patrocínio do Muriae/MG (fls. 20). De todo modo, ambas formas de apuração dos tributos acima obedecem os comandos legais existentes no ordenamento jurídico, devendo a autoridade tributária cumpri-los fielmente sob pena de responsabilidade funcional.

No mais, a decisão recorrida **não** priorizou “*a forma e os meios (requerimento) em detrimento do conteúdo e da finalidade (constatação da existência das áreas)*”, mas não pôde constatar a existência, pela ausência de documentos probatórios exigidos desde o início do procedimento de fiscalização (fls. 15 a 17). Assim, não se está tornando “*uma área de pastagem e de produtos vegetais em área tributáveis*”, nem alterando “*o valor do imposto de forma desproporcional*”, somente obedecendo a Lei que exige prova específica e não apresentada, para fins de comprovação das áreas declaradas e glosadas, e que prevê o arbitramento do valor da terra nua, ainda mais quando o recorrente não apresenta o laudo de avaliação do imóvel com que pretende revelar a verdade material.

Assim, por insuficiência probatória, deve ser mantido o lançamento.

Conclusão

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior – Redator Designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço vênica para delas discordar no que tange especificamente à área de pastagem.

Conforme exposto no relatório e no voto vencido supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (p. 4) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da glosa, dentre outras, da Área de Pastagem declarada pela Contribuinte, na dimensão de 291,8ha.

Com vistas a comprovar a área em questão, a Contribuinte trouxe aos autos, junto com a impugnação apresentada, o “Histórico de Movimentação de Bovídeos”, referente ao ano de 2009, emitido pelo Órgão de Defesa Agropecuária do Estado de Minas Gerais (p. 58).

Sobre o documento em questão, o órgão julgador de primeira instância *que o impugnante apenas anexou o documento, de fls. 58, **que trata da quantidade de animais vacinados em 2009**, documento este que servirá de comprovação apenas para a área de pastagem declarada na DITR/2010, que não é o caso, uma vez que aqui se analisa a DITR/2009.*

Como se vê, a própria DRJ reconhece que o documento apresentado pela Contribuinte atesta a quantidade de animais vacinados no ano de 2009, concluindo, assim, que a referida prova seria hábil, apenas, para comprovar a área de pastagem na DITR/2010.

Tal linha de raciocínio, no entendimento deste Relator, trata-se de um formalismo exacerbado, além de mitigar o princípio de verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal.

De fato, a jurisprudência deste Conselho já assentou o entendimento de que a verdade material sobrepõe-se aos formalismos estritos, pois, a questão que se impõe, é a legalidade da tributação. A propósito, releva destacar que Hugo de Brito Machado (Processo Tributário, 4ª ed., Atlas, p. 30), conceituando a verdade material, também conhecida como verdade real, asseverou que “a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes”.

Já é sabido e consabido que a iterativa jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF se orienta no sentido de que a verdade material deve prevalecer sempre sobre a verdade estritamente formal o que, implicitamente, significa dizer que todos os meios de provas pretendidas pelos contribuintes deverão ser aceitas e facilitadas pelos representantes da Receita Federal, na mesma medida em que também os erros materiais devem ser considerados, aceitos e mitigados, exatamente para fazer prevalecer a tão propagada verdade material defendida pela doutrina e consagrada por iterativa jurisprudência deste Colegiado.

A propósito, cita-se também o magistério de Celso Antônio Bandeira de Melo no sentido de que a verdade material “consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola”, e prossegue, *verbis*:

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a verdade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial” (In “Curso de Direito Administrativo, 28ª edição, São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306).

(...)

A limitação imposta pelo art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972 tem gerado discussões no âmbito do processo administrativo, porque supostamente constituiria ofensa ao princípio da verdade material.

Recentemente a matéria foi apreciada em sede de Recurso Especial e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF decidiu que por força do princípio da verdade material e do princípio da ampla defesa, as provas podem ser apresentadas também “em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida” (Número do Processo 16327.001227/2005-42, Data da Sessão 08/08/2017, Acórdão 9101-003.003).

De acordo com o voto vencedor, a despeito do artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972 especificar que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, “a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação.”

O voto vencedor destacou também que “a apresentação das provas, ainda que em outra fase processual, segue o mesmo rito previsto pelo art. 16 do PAF, que estabelece com clareza prazo para sua apresentação (30 dias da ciência da parte) e discorre sobre a preclusão processual ocorrida em face do descumprimento temporal”. E considerando que no processo julgado os documentos foram apresentados no momento do protocolo do recurso voluntário, não haveria impedimento para aceitar as provas apresentadas no momento do recurso.

Ora, Senhores Conselheiros! Se até uma sentença judicial já prolatada e publicada pode ser corrigida, de ofício ou por provocação das partes, em se tratando de erro material ou erro de fato; e tendo em mira que, no entender deste próprio Conselho, já se consolidou o entendimento de que “a verdade material sobrepõe-se aos formalismos estritos”, parece-me razoável e isonômico aceitar-se que os contribuintes também possam errar e corrigir seus erros, seja por que meio e instrumento for, sem que isto lhes subtraia direitos, sem que isto lhes acarrete penalidade ou a obrigação de pagar duas vezes pelo mesmo tributo.

Não é demais lembrar que a jurisprudência no CARF e na CSRF caminha no mesmo sentido do entendimento já consagrado em nossos Tribunais Regionais Federais e dos próprios Tribunais Superiores, que também admitem a mitigação da legislação em se tratando de erro material comprovado e para prestigiar a tese da verdade material, peço vênias para transcrever também ementa de Acórdão do TRF da 4ª Região (APC Nº 0018279-13.2009.404.7100/RS, TRF/4ª, 1ª Turma, Relator o Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK, proferido em 15 de dezembro de 2010), *verbis*.

TRIBUTÁRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO. RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. APRECIÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. ANULAÇÃO DO DESPACHO. CABIMENTO.

1. A análise dos autos demonstra que a demandante se equivocou no momento de preencher a PER/DCOMP, informando valor do crédito diferente daquele necessário ao correto acerto de contas. Porém, buscou corrigir seu erro, retificando a declaração de compensação, de modo a informar o valor exato do crédito que pretendia compensar.
2. Não é possível que a existência de erro, já corrigido, impeça a demandante de realizar a quitação dos débitos tributários, via compensação.
3. Por conseguinte, sendo indiscutível que a não homologação da compensação decorreu exclusivamente do erro no preenchimento do documento eletrônico, o qual já restou eficazmente retificado, impõe-se o regular processamento do procedimento compensatório referente à PER/DCOMP n.º 15703.73731.060405.1.3.04-2818.
4. É cabível a anulação do despacho decisório n.º 821057360, devendo o órgão competente proceder à análise dessa declaração de compensação, nos moldes do art. 74 da Lei n. 9.430/96, levando em consideração para o encontro de contas e as retificações realizadas pela demandante, referentes à origem do crédito e à DCTF entregue em 25/06/2009.

Em derradeiro, não é demais relembrar que se é afirmativo o brocardo jurídico de que *‘dura lex sed lex’* (a lei é dura mas é lei), não é menos válido o que reza que *“summum jus, summa injuria”* (excesso de direito, excesso de injustiça). Assim, forçoso reconhecer que mesmo rigorosa a lei deve ser aplicada, porém não se deve esquecer que a aplicação muito rigorosa da lei pode dar margem a grandes injustiças. Logo, pode-se concluir que a virtude está no meio, como já diziam os antigos, e que a justiça há de se fazer se contrapondo ao rigor da lei os devidos temperamentos.

Por isto mesmo, o próprio STJ pronunciou-se no sentido de que “o direito não fica alheio às realidades sociais, nem se divorcia do bom senso, devendo a sua compreensão ser ajustada à justiça das normas. Não pode ser desajustado, nem injusto.” (REsp 33757-8/PR, julgado em 15.3.1995, pela 1ª Turma do STJ).

Neste espeque, à luz da fundamentação supra, sendo inequívoco a existência de gado no imóvel no ano de 2009, nos termos do “Histórico de Movimentação de Bovídeos”, referente ao ano de 2009, emitido pelo Órgão de Defesa Agropecuária do Estado de Minas Gerais (p. 58), impõe-se o provimento parcial do recurso voluntário da Contribuinte neste particular, reconhecendo-se, com base nesse documento, uma área de pastagem de 217,4 ha.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior