



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.720291/2020-29
ACÓRDÃO	2202-011.386 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CEMIG GERACAO E TRANSMISSAO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2016

ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMONIO NATURAL. REVISÃO DE OFÍCIO. ERRO DE FATO.

A revisão de ofício da declaração quando alegado erro para a apreciação de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento relativo à existência de Reserva Particular do Patrimônio Natural, é ônus processual exclusivo do recorrente, carecendo de prova inequívoca do erro suscitado.

VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO. SIPT.

Identificado a subavaliação do Valor da Terra Nua, é lícito a fiscalização arbitrá-lo de acordo com o Sistema de Preços de Terras (SIPT), levando em consideração a aptidão agrícola do imóvel, apurados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2016

EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

O sujeito passivo deve instruir sua impugnação com os documentos que dispuser para dar suporte comprobatório as suas alegações, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo se demonstrar a impossibilidade de exibi-los no momento oportuno ou para se contrapor a fatos ou razões supervenientes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 12 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a]integral), Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente)

RELATÓRIO

Por meio da Notificação de Lançamento nº 4613/00002/2000 de fls. 112/115, emitida em 22.01.2020, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$2.055.223,94, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2016, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Usina de Miranda”, cadastrado na RFB sob o nº 6.584.143-3, com área declarada de 4.475,5 ha, localizado no Município de Indianópolis/MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2016 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 4613/00007/2019 de fls. 03/05, cientificado em 01.08.2019, às fls. 07, para o contribuinte apresentar, além dos documentos cadastrais, o seguinte documento de prova:

- Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas

Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2016, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2016 no valor de R\$:

- ❖ lavoura - aptidão boa - R\$21.000,00;
- ❖ lavoura - aptidão regular - R\$20.000,00;
- ❖ lavoura - aptidão restrita - R\$19.000,00;
- ❖ pastagem plantada - R\$20.000,00;
- ❖ silvicultura ou pastagem natural - R\$20.000,00;
- ❖ preservação da fauna ou flora - R\$20.000,00.

Em resposta, o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 28.

A fiscalização emitiu o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 4613/00065/2019 de fls. 16/19, recepcionado em 18.10.2019, às fls. 21, para dar conhecimento ao contribuinte sobre as informações da DITR que seriam alteradas e para oportunizar ao contribuinte novo prazo para apresentação de documentos de prova.

O contribuinte apresentou a correspondência de fls. 23/24, acompanhada dos documentos de fls. 25/111, incluindo requerimentos anteriores de prorrogação de prazo e Laudo de Avaliação.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2016, a fiscalização resolveu alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$2.602.717,91 (R\$581,55/ha), arbitrando o valor de R\$ 85.034.500,00 (R\$19.000,00/ha), com base no menor valor, por aptidão, indicado no SIPT, com consequente aumento do VTN tributável e disto resultando imposto suplementar de R\$1.023.670,84, conforme demonstrado às fls. 114.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 113 e 115.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, em 24.01.2020, às fls. 117, ingressou o contribuinte, em 17.02.2020, às fls. 118, com sua impugnação de fls. 118/127, instruída com os documentos de fls. 128/257, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- sustenta que a exigência do crédito tributário não possui fundamentos para subsistir, devendo ser cancelada a Notificação de Lançamento em sua totalidade, uma vez que, não obstante a apresentação do Laudo Técnico demonstrando a existência de áreas ambientais de reserva particular do patrimônio natural (RPPN), a fiscalização desconsiderou as referidas áreas

dedutíveis da base de cálculo do imposto; - informa que apresenta Laudo de Avaliação, que demonstra com clareza as informações necessárias para a correta apuração do imposto devido, de acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe que a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar;

- transcreve a jurisprudência do CARF, quanto à possibilidade da juntada do Laudo de Avaliação;

- explica que, conforme se infere do Laudo, o imóvel possui extensa área de reserva particular do patrimônio natural (RPPN) que, por expressa previsão legal, não se sujeita ao pagamento do ITR;

- aduz que o Laudo de Constatação, acompanhado das devidas ART, demonstra de forma bastante detalhada as características do imóvel rural que compõe o NIRF nº 6.584.143-3;

- transcreve o art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, para dizer que esse artigo dispõe que para fins de determinação da área tributável deve-se excluir as áreas de reserva particular do patrimônio natural;

- assinala que o VTN tributável é obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total e, nesse sentido, nos termos do Laudo de Avaliação anexo, a área total do imóvel no qual se localiza a Usina de Miranda é de 579,83 ha, sendo 385,61 ha relativos à área de reserva particular do patrimônio natural;

- apresenta comparação entre os valores apurados com base no Laudo de Avaliação e aqueles apurados pela RFB, conforme Quadros abaixo;

VALORES APURADOS DE ACORDO COM O LAUDO ANEXO			
	Área 01	Área 02	Área 03 (RPPN)
Valor Total do Imóvel	R\$ 1.083.770,00	R\$ 2.375.190,00	R\$ 3.409.335,00
Valor da Terra Nua	R\$ 1.083.770,00	R\$ 2.375.190,00	R\$ 3.409.335,00
Área Total do Imóvel	76,1129 ha	118,1077 ha	385,61 ha
Área Tributável	76,1129 ha	118,1077 ha	0 ha
VTNt	R\$ 1.083.770,00	R\$ 2.375.190,00	R\$ 0,00

VALORES APURADOS PELA SRFB	
Valor Total do Imóvel	R\$ 85.034.500,00
Valor da Terra Nua	R\$ 12.278.981,80
Área Total do Imóvel	4.475,5 ha
Área Aproveitável	646,5 ha
VTNt	R\$ 85.034.500,00
Imposto Devido	R\$ 1.023.670,84

- enfatiza que a desconsideração das áreas de reserva particular do patrimônio natural (RPPN) impacta diretamente o cálculo do valor do imposto devido, uma vez que, quando devidamente comprovadas, são passíveis de exclusão da área total do imóvel;

- salienta que, conforme se infere nas Matrículas do imóvel anexas, as áreas de reserva particular do patrimônio natural (RPPN) foram devidamente averbadas no cartório de registro de imóvel competente e antes da ocorrência do fato gerador;

- comenta que a jurisprudência do CARF é firme no sentido de ser “incabível a manutenção da glosa da RPPN, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel, efetuado antes da ocorrência do fato gerador”, transcrevendo Ementas de Decisões do CARF, para referendar seu argumento;

- destaca que o CARF não deixa dúvidas no sentido de que o Laudo elaborado nos termos da NBR 14653-6 é o meio por excelência apto a confirmar o VTN, assim como cabe ao contribuinte refutar os valores apurados pela fiscalização com esse Laudo, transcrevendo Ementas de Julgados do CARF, para referendar seu argumento;

- diz que, embora conveniente, o entendimento da RFB implica na absurda hipótese de que o presente processo administrativo tributário não busca a realidade dos fatos, a verdade material, uma vez que a fixação do valor do imóvel, para fins de apuração do VTN, deve se pautar pelo critério que mais aproxima da realidade fática, o que se faz pelo Laudo em anexo;

- registra que o arbitramento do VTN leva em conta os valores inscritos na SIPT, o qual considera tão somente a aptidão agrícola do imóvel;

- assevera que, tendo o Laudo sido elaborado nos termos das normas da ABNT (NBR 14653-6), os valores apurados pela fiscalização estão em total desacordo com a realidade do imóvel, logo, deve a impugnação ser julgada procedente com o escopo de validar as informações constantes no Laudo que ora se apresenta;

- pelo exposto, requer que a impugnação seja julgada procedente em sua totalidade, para que, uma vez acolhido o Laudo Técnico de Avaliação de imóvel rural, elaborado por profissional habilitado, com ART, seja reconhecida a prevalência das informações nele constantes, para fins de apuração do imposto efetivamente devido;

- requer a juntada do Laudo Técnico anexo, bem como provar todo o alegado, por todos os meios de prova admitidos.

Sobreveio o Acórdão nº 101-027.658, da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Brasília, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2016

DA REVISÃO DE OFÍCIO. ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN).

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além de sua averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O sujeito passivo tomou ciência do Acórdão nº 101-027.658 em 24.06.2024 (segunda-feira), apresentando Recurso Voluntário na data de 22.07.2024, sendo tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento, exceto das alegações de nulidade apresentadas no memorial.

Em síntese, o Recurso Voluntário reitera os mesmos fundamentos adotados na impugnação, rechaçados por ocasião do Acórdão de Impugnação, notadamente: (i) existência de Reserva Particular do Patrimônio Natural, não declarada na DITR 2016, e desconsiderada por ocasião do lançamento tributário; (ii) oferecimento de laudo técnico de avaliação para comprovar o Valor da Terra Nua, cujo teor deve prevalecer em relação ao valor arbitrado pela autoridade fiscal; (iii) protesta pela possibilidade de novos documentos posteriormente à impugnação.

DO ERRO DE FATO – OMISSÃO DAS ÁREAS DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL NA DIRPF 2016

O sujeito passivo alega a existência de fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento (artigo 149, VIII, do Código Tributário Nacional), correspondente a existência de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) que repercute na Área Tributável do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Argumenta que deixou de prestar a informação sobre a RPPN em sua DITR 2016, solicitando na impugnação e no recurso voluntário que ela seja considerada, a fim de se buscar a verdade material.

Antes de qualquer coisa, é preciso esclarecer que tal matéria não foi objeto da autuação fiscal, que, tão somente, após constatar a subavaliação do imóvel rural, realizou o seu arbitramento. Ou seja, a Área Tributável e o Grau de Utilização adotados pela autoridade fiscal no lançamento tributário foram aqueles consignados pelo próprio contribuinte em sua DITR 2016.

Realizada esta consideração, conclui-se que é ônus do recorrente demonstrar de forma inequívoca o erro por ele perpetrado no preenchimento da DITR 2016, a fim de que a autoridade julgadora, se for o caso, possa avaliar a realização da revisão da declaração prestada, de modo a corrigir a Área Tributável adotada no lançamento.

Em síntese, sustenta o recorrente que parte da Usina Miranda se encontra em área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), denominada "Reserva do Jacob", averbada à margem das matrículas 4.943, 4.944, 5.094, 5.207, 5.208, 5.209, 5.210, 5.211 e 5.212 (fls. 156 a 173). Constam destas matrículas a averbação da RPPN com área de 358,3 ha para a mencionada reserva, abrangendo a totalidade dessas áreas.

O julgador de piso bem compreendeu a pretensão do impugnante, não a acolhendo sob dois fundamentos: a) que além do registro imobiliário da RPPN seria imprescindível que esta informação constasse de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolizado tempestivamente, nos termos do artigo 17-O e seu § 1º, da Lei nº 6.938/1981, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000; b) que o sujeito passivo não comprovou que as matrículas mencionadas no parágrafo anterior integram o imóvel objeto do NIRF nº 6.584.143-3.

Quanto ao primeiro fundamento, este CARF vinha adotando entendimento ora pela dispensa do Ato Declaratório Ambiental, ora pela sua imprescindibilidade, na hipótese da Reserva Particular do Patrimônio Natural estar averbada à matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador. No Acórdão nº 2202-005.475 esta Turma Ordinária, por unanimidade de votos, concluiu pela possibilidade de substituição do Ato Declaratório Ambiental por outro documento que se preste para informar ao órgão ambiental a existência desta área.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ARL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO DO PODER PÚBLICO. DEFERIMENTO. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA.

Incabível a manutenção da glosa da Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva

averbação na matrícula do imóvel e celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. RPPN. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO DO PODER PÚBLICO. DEFERIMENTO PARCIAL. LAUDO TÉCNICO FLORESTAL. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA.

Manutenção parcial da glosa da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel e celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador. Área correta de RPPN definida pelo Laudo Técnico Ambiental.

Número da Decisão: 2202-005.475 – Processo 10940.721217/2015-85

Considerando a divergência jurisprudencial, a decisão acima foi objeto de Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, julgado no Acórdão nº 9202-008.478, que concluiu pela dispensa do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para exclusão da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) da base de cálculo do ITR, quando devidamente averbada, antes da ocorrência do fato gerador. Por unanimidade de votos, o Conselho Superior de Recursos Fiscais adotou tese semelhante à do contribuinte. Com as devidas vênias, passo a reproduzir excertos da decisão.

"Embora a legislação efetivamente acoberte a exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA), a representante do Contribuinte apresenta documentação que, no entender desta Conselheira, supre a necessidade do citado ato, a exemplo do que ocorre no caso da Reserva Legal, com a averbação na matrícula do imóvel, antes do fato gerador, considerada como suficiente para reconhecer o benefício."

(...)

"Nesse passo, filio-me ao posicionamento adotado em recente julgado, no sentido de que a averbação da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) à margem do registro do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, supre a necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)."

No caso concreto, é preciso salientar que consta do registro imobiliário das áreas menção ao Termo de Compromisso, datado de 20.08.1997, que instituiu a Reserva do Jacob, aprovado pela Portaria IBAMA nº 123-N de 24.10.1997, publicado no Diário Oficial da União em 27.10.1997. Considerando que o intento do legislador ao exigir o Ato Declaratório Ambiental fosse comunicar ao órgão ambiental as áreas de seu interesse, me filio ao entendimento da dispensa do Ato Declaratório Ambiental, se a Reserva Particular do Patrimônio Natural já é de conhecimento do órgão ambiental, reconhecida por ato publicado no Diário Oficial. Acrescente-se que antes mesmo da averbação procedida a requerimento do proprietário, já constava anterior averbação da Reserva Particular do Patrimônio Natural realizada de ofício, com amparo na Portaria IBAMA nº 123-N de 24.10.1997, publicado no Diário Oficial da União em 27.10.1997.

Também é importante observar que o registro da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural se deu na vigência do antigo Código Florestal (artigo 6º, Lei nº 4.771/1965) e antes da Lei nº 10.165/2000, que instituiu a obrigatoriedade do Ato Declaratório Ambiental como requisito para a redução do valor a pagar do ITR.

Art. 6º O proprietário da floresta não preservada, nos termos desta Lei, podará gravá-la com perpetuidade, desde que verificada a existência de interesse público pela autoridade florestal. O vínculo constará de termo assinado perante a autoridade florestal e será averbado à margem da inscrição no Registro Público. (Revogado pela Lei nº 9.985/2000)

Assim sendo, em tese, admite-se que o ônus ambiental da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, averbada junto à matrícula do imóvel em caráter perpétuo, possa se provar por outros meios além do Ato Declaratório Ambiental, mormente porque constituída na vigência do antigo Código Florestal. Ocorre que o recorrente não trouxe ao processo qualquer outro documento além das matrículas imobiliárias em que consta o gravame ambiental e considerando que a publicação no Diário Oficial é realizada a título precário, carecendo de reconhecimento definitivo, conforme artigo 6º do Decreto nº 1.922/1996, penso que o recorrente não se desincumbiu de demonstrar de maneira inequívoca suas alegações, a fim de se realizar a revisão de ofício da declaração da DITR 2016 com as informações por ele próprio prestadas.

Art. 6º O órgão responsável pelo reconhecimento da RPPN, no prazo de sessenta dias, contados da data de protocolização do requerimento, deverá:

I - emitir laudo de vistoria do imóvel, com descrição da área, compreendendo a tipologia vegetal, a hidrologia, os atributos naturais que se destacam, o estado de conservação da área proposta, indicando as eventuais pressões potencialmente degradadoras do ambiente, relacionando as principais atividades desenvolvidas na propriedade;

II - emitir parecer, incluindo a análise da documentação apresentada e, se favorável, solicitar ao proprietário providências no sentido de firmar, em duas vias, o termo de compromisso, de acordo com o modelo anexo a este Decreto;

III - homologar o pedido por meio da autoridade competente;

IV - publicar no Diário Oficial ato de reconhecimento da área como RPPN.

1º Após a publicação do ato de reconhecimento, o proprietário deverá, no prazo de sessenta dias, promover a averbação do termo de compromisso, a que se refere o inciso II do art. 6º deste Decreto, no Cartório de Registro de Imóveis competente, gravando a área do imóvel reconhecida como Reserva, em caráter perpétuo, nos termos do que dispõe o art. 6º da Lei 4.771/65, a fim de ser emitido o título de reconhecimento definitivo.

2º O descumprimento, pelo proprietário, da obrigação referida no parágrafo anterior importará na revogação da portaria de reconhecimento.

O julgador originário também apontou a deficiência probatória do recorrente, argumentando que a exibição das matrículas não comprova que essas pertençam a área denominada Usina Miranda (NIRF nº 6.584.143-3), diante da ausência de correlação lógica entre os argumentos e provas apresentadas, mormente porque a vinculação entre as matrículas e o imóvel rural poderia ser facilmente demonstradas com a apresentação do Certificado do Cadastro do Imóvel Rural (CCIR), que comprova o regular cadastramento do imóvel junto ao INCRA. Atente-se que tal documento foi solicitado ao sujeito passivo por meio do primeiro Termo de Intimação de fls. 03, não sendo apresentado.

Reitere-se que o recorrente alega erro de fato no preenchimento de sua DITR 2016, omitindo a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, cujo equívoco perpetrado deve ser por ele demonstrado de forma a não restar qualquer dúvida da sua ocorrência. A exibição única das matrículas imobiliárias, desacompanhada de qualquer outro elemento comprobatório, não convenceu o julgador de piso, muito menos este Conselheiro, a fim de se proceder de ofício a revisão da DITR 2016, e conseqüentemente, do lançamento tributário.

DO ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA

No curso do procedimento fiscal, o recorrente apresentou o laudo de avaliação de fls. 29 a 111, para 3 (três) áreas que totalizam 579 ha, concluindo pelo VTN unitário de R\$ 14.238,97 para a Área 1, R\$ 20.110,37 para a Área 2, e R\$ 8.841,41 para a Área 3, totalizando R\$ 6.868.295,00. Não se conforma o recorrente que tais informações não tenham sido levadas em consideração pelo julgador originário.

Preliminarmente, é importante registrar que o sujeito passivo em sua DITR 2016 atribuiu o Valor da Terra Nua (VTN) de R\$ 2.602.717,91 para os 4.475,5 ha (área total do imóvel), resultando em um VTN/ha de R\$ 581,54/ha. Através do VTNT, pela divisão de R\$ 375.832,46 pela Área Tributável de 646,5 ha, resulta no valor de R\$ 581,33/ha.

Verifica-se ser o VTN adotado pelo sujeito passivo absolutamente incompatível com a realidade do imóvel, quando comparado com as informações trazidas no Laudo de fls. 29 a 111 ou dos valores obtidos do SIPT (Sistema de Preços de Terras), considerados conforme as seguintes aptidões agrícolas:

- ❖ LAVOURA – APTIDÃO BOA: R\$ 21.000,00
- ❖ LAVOURA – APTIDÃO REGULAR: R\$ 20.000,00
- ❖ LAVOURA – APTIDÃO RESTRITA: R\$ 19.000,00
- ❖ PASTAGEM PLANTADA: R\$ 20.000,00
- ❖ SILVICULTURA OU PASTAGEM NATURAL; R\$ 20.000,00
- ❖ PRESERVAÇÃO DA FAUNA OU FLORA: R\$ 20.000,00

O que se conclui que a autoridade fiscal atuou de forma diligente, arbitrando ao menor valor de referência de R\$ 19.000,00/ha para o VTN, multiplicando esta quantia pela área

total do imóvel, posteriormente ajustado para a apuração do VTNT, pelo quociente entre a área tributável e área total do imóvel. Não poderia ser diferente, uma vez que a atividade do lançamento tributário é vinculada, nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional. A autorização legal para o arbitramento do VTN se encontra no artigo 14, da Lei nº 9.393/1996:

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

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

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Por sua vez, defende o recorrente a utilização do laudo apresentado para fundamentar a apuração do Valor da Terra Nua, afastado na decisão recorrida. O referido documento não foi considerado pelo julgador em razão dos seguintes fundamentos:

Saliente-se que o referido Laudo não está acompanhado das Anotações de Responsabilidade Técnica (ART) no CREA dos signatários desse Laudo, contrariando, assim, determinação contida na Lei nº 6.496, de 07.12.1977, e na Resolução CONFEA nº 1.025, de 31.09.2009, fato que, por si só, é suficiente para o não-acatamento do Laudo. Acrescente-se que a necessidade de ART anotada junto ao CREA, na elaboração e apresentação de Laudo de Avaliação, para fins de revisão do VTN, além de tratar-se de exigência legal, foi explicitada ao contribuinte nos Termos de Intimação.

Ademais, o imóvel em análise possui área total de 4.475,5 ha, denominado Usina de Miranda, e embora esse Laudo faça uma referência genérica à UHE Miranda, às fls. 175, esse documento não comprova que essas três áreas, que totalizam 579,8 ha, façam parte do presente imóvel, até mesmo porque não faz uma análise do imóvel como um todo, não apresentando a composição das demais áreas que integrariam o imóvel.

No caso, não se pode olvidar que o impugnante declarou uma área tributável/aproveitável de 646,5 ha, depois da exclusão da área alagada de reservatório de 3.829,0 ha, e o Laudo de Avaliação, que possui somente a análise de três áreas (579,8 ha), que, supostamente, pertenceriam ao imóvel, não é considerado hábil para comprovar o VTN do imóvel, que aqui se analisa, de forma inequívoca, posto que não demonstra a composição de todas as suas áreas, mesmo na hipótese de que as áreas 01, 02 e 03 façam parte do presente imóvel, o que não resta comprovado nos autos.

Não é demais observar que o objeto do recurso voluntário é a decisão recorrida de fls. 262 a 275, mas o sujeito passivo não se dignou na peça de fls. 285 a 294 a contraditar qualquer dos fundamentos adotados pelo julgador de piso para negar validade ao laudo apresentado, reiterando tão somente os mesmos argumentos da impugnação, “por considerar as provas documentais válidas e devidamente fundamentadas”.

Portanto, no caso concreto, não está em discussão a possibilidade de utilização de laudo técnico de avaliação para subsidiar a apuração do Valor da Terra Nua (VTN), mas se o laudo exibido pelo recorrente se presta para este objetivo, haja vista foi desconsiderado pelo julgador originário, que constatou a ausência de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) e que as áreas neles envolvidas não guardam correlação direta com o imóvel rural denominado Usina Miranda (NIRF nº 6.584.143-3).

Feitas estas considerações, é importante esclarecer que há entendimento dominante deste CARF quanto a prevalência do Laudo Técnico elaborado conforme a NBR 14.653-3 da ABNT, acompanhado da ART, para a refutação do VTN arbitrado pela autoridade fiscal. No entanto, embora o recorrente pretenda discutir a utilização em tese do laudo técnico, no recurso voluntário não trouxe qualquer alegação que pudesse infirmar as conclusões da autoridade julgadora.

Trata-se de questão probatória, e não dá possibilidade, em abstrato, da utilização do Laudo Técnico elaborado com o rigor exigido para refutar o valor arbitrado. E considerando que o sujeito passivo nada argumenta para se opor a conclusão do julgador de piso, quanto a sua imprestabilidade para os fins a que pretende, concordo com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do § 12 do artigo 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS POSTERIORMENTE

De forma genérica, protesta o recorrente pela apresentação extemporânea de documentos, sustentando como motivação para isso a busca da verdade material. Colou ementas de decisões proferidas por este CARF e do Superior Tribunal de Justiça, que vão de encontro com a sua pretensão.

Nos termos dos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972, exige-se que a impugnação seja instruída com os documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, ressalvada a existência de situações excepcionais.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Pois bem, o Processo Administrativo Fiscal impõe regras que têm por objetivo a busca da segurança jurídica, conferindo a previsibilidade e a célere prestação da atividade administrativa. Para que possam os órgãos julgadores realizarem a contento a sua função, há a necessidade de estabilização da lide administrativa, ocorrida por ocasião da impugnação, de modo a se evitar surpresas e retornos processuais.

Além disso, para que o julgamento em segunda instância administrativa possa ocorrer a contento, é necessário assegurar que as alegações, fatos, fundamentos e provas apreciadas pelo julgador originário não se alterem, assegurando que não ocorra a supressão de instância administrativa. Portanto, antes de ser mero capricho normativo, as normas processuais são uma necessidade.

Em razão dos argumentos acima expendidos, a regra geral para a juntada de documentos é que eles sejam exibidos por ocasião da impugnação. No entanto, esta vedação não é absoluta, pois há a possibilidade da exibição de documentos em momento posterior à impugnação, desde que demonstrada alguma das situações previstas no § 4º do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972. Na realidade, o dispositivo não impõe vedação para a juntada

extemporânea de documentos, mas para que eles possam ser levados em consideração pelo julgador, devem estar presentes alguma das situações autorizativas. A preclusão processual temporal importa na perda da faculdade de apresentar novos documentos, necessitando ser reconhecida pela autoridade julgadora, razão pela qual não se pode prescindir da análise do caso concreto.

Frise-se que o § 5º do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972, permite ao recorrente o requerimento para a juntada de documentos após a impugnação. No entanto, o pedido do recorrente tem por objetivo facultar-lhe o direito de exibição de novos documentos a qualquer tempo, sendo totalmente incompatível com a inteligência do Processo Administrativo Fiscal. O recorrente não informa quais seriam estes documentos ou quando serão juntados.

De toda sorte, suplicar em abstrato pela juntada de novos documentos, ainda que venham a ser relevantes para o resultado da lide, não pode ser utilizado como fundamento para suprir eventual deficiência probatória, cuja norma determina que sejam apresentados por ocasião da impugnação, salvo demonstrada alguma das hipóteses contidas no artigo 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972. Logo, não há que se acolher o pedido deste tópico.

O MEMORIAL

Verifica-se que no prazo regulamentar o recorrente apresentou memorial que reitera os mesmos argumentos trazidos no recurso voluntário quanto ao suposto erro de fato na desconsideração da Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), tecendo também aspectos em relação ao laudo técnico apresentado para fins de apuração do VTN. No entanto, traz uma inovação indevida, suscitando que o erro de fato sugerido nulifica o lançamento tributário, apontando suposta omissão ou desconhecimento da realidade por parte da autoridade fiscal.

Antes de qualquer coisa, é preciso contextualizar a situação para que não parem dúvidas sobre a alegação de erro de fato. O recorrente na sua DITR 2016 nada informa sobre a existência de Reserva Particular do Patrimônio Natural, tendo declarado como Área Tributável 646,5 ha. A autoridade lançadora não questionou a área tributável informada pelo próprio sujeito passivo, realizando tão-somente a alteração de ofício do VTN (Valor da Terra Nua), que constatou estar subavaliado.

Logo, a existência da Reserva Particular do Patrimônio Natural jamais esteve em questionamento na acusação fiscal. Tal área de interesse ambiental não declarada pelo sujeito passivo somente foi levada a conhecimento por ocasião da impugnação, razão pela qual não se pode argumentar que o eventual erro quanto a existência de área de interesse ambiental não declarada pelo sujeito passivo, possa ser imputada à autoridade lançadora, como pretendem os autores do memorial, de modo a tornar nulo o lançamento.

Além de inovar, argumentando no memorial algo não mencionado no recurso voluntário, não se desincumbe de demonstrar alguma preterição ao seu direito de defesa ou a existência de ato praticado por pessoa incompetente. Pretende confundir nulidade do lançamento

com o próprio mérito da acusação fiscal, razão pela qual não se pode cogitar da existência de qualquer vício que possa resultar na anulação do lançamento.

Segue aduzindo sobre a possibilidade jurídica da Reserva Particular do Patrimônio Natural, não consignado no Ato Declaratório Ambiental, ser acolhida para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental, desde que averbadas no registro imobiliário competente, antes da ocorrência do fato gerador. Bem como da admissão de laudo técnico para se contrapor ao VTN arbitrado conforme a aptidão agrícola do imóvel.

Não há qualquer questionamento quanto as teses adotadas pelo recorrente e devidamente enfrentadas neste voto. Ocorre que a despeito de seu potencial abstrato, o julgador de piso demonstrou sua inaplicabilidade ao caso concreto.

Em relação a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural não é possível fazer a correlação lógica entre as matrículas 4.943, 4.944, 5.094, 5.207, 5.208, 5.209, 5.210, 5.211 e 5.212 (fls. 156 a 173) e o NIRF nº 6.584.143-3. E quanto ao laudo técnico, a existência de significativa diferença entre a área nele contida e a área tributável, suscitando relevantes questionamentos quanto a possibilidade de sua utilização como meio de prova para infirmar o lançamento, mormente porque a área envolvida tem relação direta com o valor total do imóvel. Sobre tais pontos de discórdia, o recorrente não foi capaz de enfrentar em seu recurso voluntário, levando a discussão sobre a aplicabilidade em tese da norma, ignorando a situação concretamente posta.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação de nulidade do lançamento, por se tratar de matéria preclusa, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO VALVERDE FERREIRA DA SILVA