



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.721741/2014-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.853 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2020
Recorrente LUIZ FERNANDO RIBAS CARLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ITR. NULIDADE DA INTIMAÇÃO. ALEGAÇÃO DE INTIMAÇÃO REALIZADA EM LOCAL EQUIVOCADO. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que a intimação foi endereçada a endereço eleito pelo contribuinte na Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural para recebimento das intimações, não há que se falar em cerceamento de defesa.

ITR. IMÓVEL INVADIDO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO PROPRIETÁRIO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Somente é inexigível, do proprietário do imóvel rural, o ITR incidente sobre o imóvel quando efetivamente comprovado, através de documentação hábil e idônea, a perda da capacidade de exercer os direitos inerentes a propriedade (usar, gozar e dispor) em razão de invasão realizada por terceiros.

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. SIPT.

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 85/108, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF de fls. 72/79, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fl. 03/07, lavrado em 04/11/2014, relativo ao exercício de 2010, com ciência do RECORRENTE em 06/11/2014, conforme AR de fl. 17.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 165.395,65 já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 04/05, em síntese, o contribuinte não comprovou: (i) a área de Produtos Vegetais; (ii) a área de Pastagem e (iii) o valor da terra nua – VTN declarado.

Assim, a área de Produtos Vegetais (204,6 ha) e a área de Pastagem (180,0 ha) declaradas foram integralmente glosadas, de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 06, o que provocou na consequente alteração do grau de utilização de 96,9% para 0,0%, conforme tabelas abaixo:

Distribuição da Área do Imóvel Rural (ha)

	Declarado	Apurado
01. Área Total do Imóvel	398,2	398,2
02. Área de Preservação Permanente	0,0	0,0
03. Área de Reserva Legal	0,0	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)	0,0	0,0
05. Áreas de Interesse Ecológico	0,0	0,0
06. Área de Serviço Florestal ou Ambiental	0,0	0,0
07. Área Coberta por Florestas Nativas	0,0	0,0
08. Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público	0,0	0,0
09. Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06 - 07 - 08)	398,2	398,2
10. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	1,3	1,3
11. Área Aproveitável (09 - 10)	396,9	396,9

Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)

	Declarado	Apurado
12. Área de Produtos Vegetais	204,6	0,0
13. Área em Descanso	0,0	0,0
14. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0
15. Área de Pastagens	180,0	0,0
16. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
17. Área de Atividade Granjeira ou Acúcola	0,0	0,0
18. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
19. Área utilizada pela Atividade Rural (12 + ... + 18)	384,6	0,0
20. Grau de Utilização do Solo (19 / 11) * 100	96,9	0,0

Por sua vez, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado no valor de R\$ 240.600,00, o contribuinte não apresentou qualquer laudo de avaliação. Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel, que era de R\$ 5.892,22 por hectare. Deste modo, o VTN foi ampliado de R\$ 240.600,00 para R\$ 2.346.282,00, conforme tabela abaixo:

Cálculo do Valor da Terra Nua (R\$)

	Declarado	Apurado
21. Valor Total do Imóvel	455.600,00	2.428.782,00
22. Valor das benfeitorias	82.500,00	82.500,00
23. Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	132.500,00	0,00
24. Valor da Terra Nua (21 - 22 - 23)	240.600,00	2.346.282,00

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 19/26 em 02/12/2014, acompanhada de documentos de fls. 27/60. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificado do lançamento em 06/11/2014 (AR/fls. 17), o contribuinte apresentou em 02/12/2014 (fls. 18), por meio de representante legal, a impugnação de fls. 19/26, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 27/60, com as seguintes alegações, em síntese:

- discorre sobre o referido procedimento fiscal, do qual discorda, preliminarmente, por não ter sido devidamente notificado para que promovesse sua defesa e apresentasse a documentação necessária; no mérito, informa ser irreal o VTN atribuído, visto que esse imóvel foi adquirido em hasta pública por R\$ 435.000,00, conforme carta de arrematação de 10/11/2009, tendo a DITR/2010 sido preenchida incorretamente, pois possui mais de 80,0 % de áreas de preservação e uma área pequena aproveitável, conforme laudo técnico explicativo;

- transcreve Acórdão do Judiciário, para referendar seus argumentos.

Diante do exposto, o contribuinte requer seja reconhecida a nulidade da notificação ou, subsidiariamente, seja o imóvel tributado de acordo com a distribuição comprovada de suas áreas e com o VTN pelo seu preço de aquisição em hasta pública.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Brasília/DF julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 72/79):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade aventada.

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte, na DITR/2010, somente pode ser aceita quando comprovada a hipótese de erro de fato com documentos hábeis, nos termos da legislação pertinente.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais pretendidas tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DAS ÁREAS DE PRODUTOS VEGETAIS E DE PASTAGENS.

Para o pretendido restabelecimento parcial dessas áreas informadas na DITR/2010 e glosadas pela autoridade fiscal, seriam necessários documentos hábeis para comprovar a área plantada e a existência de rebanho, respectivamente, no ano-base de 2009.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2010 com base no SIPT/RFB, por não ter sido apresentado laudo técnico de avaliação com ART/CREA, conforme a NBR 14.653-3 da ABNT, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 13/06/2019, conforme AR de fl. 82, apresentou o recurso voluntário de fls. 85/108 em 11/07/2019.

Em suas razões, basicamente reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2201-006.853 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.721741/2014-75

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINARES

Da sujeição passiva

De início, o RECORRENTE alega que não pode ser responsabilizado pelo crédito, pois o imóvel estava invadido por posseiros (integrantes do MST) no ano-calendário 2010, tendo apenas recuperado a posse do imóvel em 03/08/2011.

Dispõe a Lei nº 9393/1996 que o sujeito passivo do ITR é aquele que possui relação direta com o imóvel capaz de justificar a tributação, independentemente da forma através da qual esta relação direta ocorre (propriedade, posse ou domínio), nos termos dos arts. 1º e 4º:

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.

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

No mesmo sentido, prescreve o Código Tributário Nacional:

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. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário. Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Conclui-se da análise dos dispositivos, que a legislação elencou três hipóteses alternativas de relações jurídicas que podem culminar em uma relação direta entre o sujeito passivo e o imóvel, sendo o *animus domini* o critério utilizado para descobrir quem deverá ser o contribuinte do ITR incidente sobre determinado imóvel rural.

Sobre o tema, é esclarecedor o posicionamento da própria Receita Federal, que reconhece a necessidade de *animus domini* como elemento imprescindível para imputar a condição de sujeito passivo do ITR ao possuidor do imóvel rural, como se observa da pergunta 32 do perguntas e respostas do ITR:

POSSUIDOR A QUALQUER TÍTULO 032 — Quem é possuidor a qualquer título?

O ITR adota o instituto da posse tal qual definido pelo Código Civil. É possuidor a qualquer título aquele que tem a posse plena do imóvel rural, sem subordinação (**posse**

com animus domini), seja por direito real de fruição sobre coisa alheia, como ocorre no caso do usufrutuário, seja por ocupação, autorizada ou não pelo Poder Público. A expressão posse a qualquer título refere-se à posse plena, **sem subordinação (posse com animus domini), abrangendo** a posse justa (legítima) e a posse injusta (ilegítima). A posse será justa se não for violenta, clandestina ou precária; será injusta se for: I - violenta, ou seja, adquirida pela força física ou coação moral; II - clandestina, isto é, estabelecida às ocultas daquele que tem interesse em tomar conhecimento; III - precária, quando decorre

Deste modo, será o contribuinte do ITR aquele que agir como dono do imóvel (com *animus domini*) independentemente de sua relação jurídica ser de propriedade, posse ou domínio útil.

De acordo com o Código Civil, proprietário é aquele que tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha, nos termos do art. 1228. Já o possuidor é aquele quem detém de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade, conforme define o art. 1204 do Código Civil.

Percebe-se, do exposto, que a propriedade é definida através dos direitos de domínio sobre determinada coisa (*usar, gozar e dispor*), de modo que, será materialmente proprietário aquele que tiver o exercício pleno de todas as capacidades inerentes a este direito real.

Assim, nos casos em que a propriedade não for plena, em razão de invasões sofridas no imóvel, não há que se falar de incidência do ITR sobre o proprietário “formal” do imóvel. Neste sentido, entende a jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)
Exercício: 2004 ITR. IMÓVEL INVADIDO. FATO GERADOR INEXISTENTE.
ESVAZIAMENTO DOS ELEMENTOS DA PROPRIEDADE. É inexigível o ITR diante do desaparecimento da base material do fato gerador e da violação dos referidos princípios da propriedade, a saber, o domínio e a posse sobre a área, para que sobre ela possa ser exercida qualquer destinação econômica. Perda dos atributos da propriedade.

(Acórdão nº 2401-007.039, sessão de 9/10/2019)

Em outras palavras, como a propriedade pressupõe o domínio, em que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se invadido, pois o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel.

Ademais, não é qualquer invasão que enseja a perda da sujeição passiva, mas sim a perda definitiva e irreversível da posse, razão pela qual o proprietário permanece como responsável pelo imposto caso esteja tentando recuperar judicialmente ou extrajudicialmente a posse do imóvel. Assim entende o CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR
Exercício: 2005 ITR. CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. DEFINIÇÃO. O Contribuinte do imposto é o proprietário, o possuidor ou o titular do seu domínio útil. **No caso de terras invadidas, em que a posse dos invasores ainda é precária, o proprietário do imóvel permanece como contribuinte do imposto.** Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão nº 2201001.946, data da publicação: 17/05/2013, relatora: Rayana Alves de Oliveira França, redator designado: Pedro Paulo Pereira Barbosa).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR Exercício: 2005 CONTRIBUINTE. PROPRIETÁRIO. POSSEIROS. INVASÃO DE TERRAS. Contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (art.31 do Código Tributário Nacional). Considerando que proprietário é quem tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha (art.1.228 do Código Civil), **quando houver áreas em litígio e sendo a ocupação um ato transitório, aquele cabe entregar a DITR e se responsabilizar pelo imposto devido, caso esteja adotando providências judiciais ou extrajudiciais para recuperar a posse.** (Acórdão nº 2201 001.569, data de publicação: 14/06/2013, relator: Rodrigo Santos Masset Lacombe).

Este entendimento proferido pelo CARF no precedente em comento é fruto da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), que consolidou o entendimento de que uma vez esvaziado os atributos da propriedade (gozo, uso e disposição do bem), decorrente de invasões irreversíveis ou desapropriação indireta, não poderá o proprietário responder pelos tributos incidentes, conforme decisão proferida no Resp 963.499/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Dje 14/12/2009:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ITR. IMÓVEL INVADIDO POR INTEGRANTES DE MOVIMENTO DE FAMÍLIAS SEM-TERRA. AÇÃO DECLARATÓRIA. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. FATO GERADOR DO ITR. PROPRIEDADE. MEDIDA LIMINAR DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE NÃO CUMPRIDA PELO ESTADO DO PARANÁ. INTERVENÇÃO FEDERAL ACOLHIDA PELO ÓRGÃO ESPECIAL DO TJPR. INEXISTÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PERDA ANTECIPADA DA POSSE SEM O DEVIDO PROCESSO DE DESAPROPRIAÇÃO. ESVAZIAMENTO DOS ELEMENTOS DA PROPRIEDADE. DESAPARECIMENTO DA BASE MATERIAL DO FATO GERADOR. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA BOA-FÉ OBJETIVA.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico de que se aplica o prazo prescricional do Decreto 20.910/1932 para demanda declaratória que busca, na verdade, a desconstituição de lançamento tributário (caráter constitutivo negativo da demanda).

3. O Fato Gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil, ou a posse, consoante disposição do art. 29 do Código Tributário Nacional.

4. Sem a presença dos elementos objetivos e subjetivos que a lei, expressa ou implicitamente, exige ao qualificar a hipótese de incidência, não se constitui a relação jurídico-tributária.

5. A questão jurídica de fundo cinge-se à legitimidade passiva do proprietário de imóvel rural, invadido por 80 famílias de sem-terra, para responder pelo ITR.

6. Com a invasão, sobre cuja legitimidade não se faz qualquer juízo de valor, o direito de propriedade ficou desprovido de praticamente todos os elementos a ele inerentes: não há mais posse, nem possibilidade de uso ou fruição do bem.

7. Direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não

passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.

8. Por mais legítimas e humanitárias que sejam as razões do Poder Público para não cumprir, por 14 anos, decisão judicial que determinou a reintegração do imóvel ao legítimo proprietário, inclusive com pedido de Intervenção Federal deferido pelo TJPR, há de se convir que o mínimo que do Estado se espera é que reconheça que aquele que diante da omissão estatal e da dramaticidade dos conflitos agrários deste Brasil de grandes desigualdades sociais não tem mais direito algum não pode ser tributado por algo que só por ficção ainda é de seu domínio.

9. Ofende o Princípio da Razoabilidade, o Princípio da Boa-Fé Objetiva e o bom senso que o próprio Estado, omissor na salvaguarda de direito dos cidadãos, venha a utilizar a aparência desse mesmo direito, ou o resquício que dele restou, para cobrar tributos que pressupõem a sua incolumidade e existência nos planos jurídico (formal) e fático (material).

10. Irrelevante que a cobrança do tributo e a omissão estatal se encaixem em esferas diferentes da Administração Pública. União, Estados e Municípios, não obstante o perfil e personalidade próprios que lhes conferiu a Constituição de 1988, são parte de um todo maior, que é o Estado brasileiro. Ao final das contas, é este que responde pela garantia dos direitos individuais e sociais, bem como pela razoabilidade da conduta dos vários entes públicos em que se divide e organiza, aí se incluindo a autoridade tributária.

11. Na peculiar situação dos autos, considerando a privação antecipada da posse e o esvaziamento dos elementos da propriedade sem o devido processo de Desapropriação, é inexigível o ITR ante o desaparecimento da base material do fato gerador e a violação dos Princípios da Razoabilidade e da Boa-Fé Objetiva.

12. Recurso Especial parcialmente provido somente para reconhecer a aplicação da prescrição quinquenal.

(REsp 963.499/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2009, DJe 14/12/2009)

Do precedente acima, destaco o seguinte trecho do Ministro Herman Benjamin, *“direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.”*

Portanto, uma vez comprovado o efetivo esbulho possessório realizado por terceiros, tendo sido a perda na posse definitiva e irreversível, não poderá o proprietário responder pelos débitos de ITR incidentes sobre o imóvel rural, devendo o crédito tributário ser constituído em face do efetivo possuidor.

Com relação ao ônus da prova de comprovar a efetiva perda na posse do imóvel, entende que o mesmo recai sobre o contribuinte. Isto porque, o ITR é uma modalidade de tributo com lançamento por homologação, de modo que é o próprio contribuinte que apresenta declaração atestando ser a pessoa vinculada ao imóvel na época de ocorrência do fato gerador.

Deste modo, a apresentação da DITR constitui uma presunção em favor do fisco, cabendo ao contribuinte ilidi-la, mediante apresentação de documentação inequívoca capaz de atestar a perda definitiva da posse do imóvel. Sobre o tema, apresento entendimentos do CARF:

SUJEIÇÃO PASSIVA. ÔNUS DA PROVA. Havendo o contribuinte apresentado a DITR, na qualidade de proprietário do imóvel rural, a hipótese de ilegitimidade passiva

somente pode ser considerada caso o contribuinte demonstre, de forma inequívoca, que estava desvinculado do imóvel rural objeto da tributação, à época do fato gerador.

(Acórdão nº 2202-003.725. sessão de 14/3/2017)

Em razão de todo o exposto, é possível estabelecer as seguintes premissas:

- O contribuinte do ITR é, alternativamente, o proprietário, o possuidor ou o titular do domínio útil. Devendo o lançamento ser efetuado em face daquele que possui *animus domini* sobre o imóvel rural;
- Havendo a perda definitiva e irreversível da capacidade de usar, gozar e dispor do imóvel rural, o lançamento não poderá ser efetuado em face do proprietário, pois houve descaracterização do direito de propriedade; e
- Considerando que o ITR é uma modalidade de tributo por homologação, caso o proprietário tenha se declarado em DITR como sujeito passivo do imposto, caberá a ele o ônus da prova de que sofreu a perda definitiva e irreversível da posse do imóvel.

Finalizado estes esclarecimentos preliminares, analiso a documentação acostada pelo RECORRENTE para comprovar a sua ilegitimidade passiva.

No presente caso, o RECORRENTE alega que adquiriu este imóvel rural através de carta de arrematação expedida em 10/11/2009, no âmbito da execução fiscal nº 80093-2005.659.09.004.

Alegou que, no momento da arrematação do imóvel, o mesmo já estava invadido por terceiros, e que a partir de então, passou a tentar obter sua posse, mas que a mesma só foi efetiva em 03/08/2011, com o cumprimento de Mandado de Imissão na Posse e Remoção Compulsória.

Contudo, como pontuado anteriormente, a perda na posse que afasta a obrigação tributária é o esbulho possessório definitivo e irreversível, que não é a situação dos autos, posto que, logo no ano seguinte, já houve reestabelecimento da posse do imóvel em favor do RECORRENTE. Isto porque, nos casos de perda temporária da posse, ainda é o proprietário quem detém os poderes inerentes sobre o imóvel, inclusive o *animus domini*.

Alerta-se que, em caso de perdas temporárias na posse, existirá em favor do proprietário o direito de regresso contra os posseiros. Portanto, o RECORRENTE pode – e deve – ingressar nas esferas adequadas para obter a restituição de eventuais prejuízos sofridos, inclusive contra o poder público, caso comprove que a demora na restituição na posse do imóvel tenha sido causada pela impossibilidade de cumprimento da decisão judicial.

Assim, nego provimento ao argumento apresentado pelo RECORRENTE de que não era sujeito passivo do imposto cobrado.

Nulidade do auto de infração. Ausência de Intimação Pessoal

Conforme elencado no relatório fiscal, o contribuinte alega nulidade do auto de infração ocasionada pela suposta ausência de intimação pessoal para comprovar a existência das áreas de pastagem e plantação declaradas e do VTN eleito.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

Pois bem, no presente caso, o RECORRENTE alega que houve cerceamento do direito de defesa, na medida em que não foi intimado da abertura de fiscalização.

É pacífico o entendimento desta turma que apenas após a lavratura do auto de infração é que se instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal. Até este momento, vigora a

fase inquisitória, que é pautada pela investigação das condutas praticadas pelo fiscalizado. Neste momento, não há que se falar em direito à ampla defesa, na medida em que nada é imputado ao contribuinte. Veja-se:

ATOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O procedimento fiscal que culmina no ato de lançamento é governado pelo princípio inquisitório. O direito à ampla defesa e ao contraditório somente se instalam e são exercíveis no processo administrativo (governado pelo Decreto 70.235/72 e pela Lei n. 9.784/99), que se inicia com a pretensão resistida (contencioso).

(acórdão nº 2301006920, sessão de 16/1/2020)

Vale ressaltar que, s.m.j., é incorreto falar em absoluta ausência de ampla defesa na fase inquisitória, mas sim de “ampla defesa” mitigada, na medida em que é possível, em caráter de exceção, que a ausência de determinados atos nesta fase implique na nulidade do lançamento. É, por exemplo, a hipótese de nulidade por ausência de intimação do titular da conta bancária no lançamento por omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário sem origem comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/1996).

Deste modo, existirá nulidade por cerceamento de defesa na fase inquisitória do auto de infração nos casos de lançamento por presunção, quando a legislação estabelece a necessidade da intimação prévia do contribuinte para prestar esclarecimentos.

Em consulta à descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 4, verifica-se que tanto a glosa da área de plantações como da área de pastagem, bem como o arbitramento do VTN foi realizado em razão da ausência de comprovação do RECORRENTE da realidade dos valores informados em sua DITR.

Neste contexto, é imperioso reconhecer que eventual nulidade da intimação para apresentação de esclarecimentos, ainda que ocorrida na fase inquisitiva do processo administrativo, teria o condão de causar prejuízos ao RECORRENTE, posto que a falta de apresentação de informações foi interpretada em seu desfavor.

Resta saber, então, se no caso concreto foi nula, ou não, a intimação realizada.

Em consulta aos autos, verifica-se que a intimação para apresentar esclarecimentos foi direcionada para o seguinte endereço: “Rua. Dr. Laranjeiras, nº 149, Centro, Guarapuava/PR”, nos termos do AR de fls. 11.

Por sua vez, em consulta ao Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (fl. 64), é possível observar que o endereço eleito pelo RECORRENTE para entrega de correspondências é exatamente aquele a qual a intimação foi direcionada, veja-se:

IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE	
Nome da Pessoa Física: LUIZ FERNANDO RIBAS CARLI	CPF: 056.438.139-04
Data de Nascimento: 09/10/1949	
Tipo Logradouro: RUA	
Logradouro: DR. LARANJEIRAS	
Número: 149	Compl.: Bairro: CENTRO
UF: PR	Município: GUARAPUAVA CEP: 85010-030
DDD/Telefone: (42) 30351050	CPF do Cônjuge: 511.155.909-44
Nome do Inventariante:	CPF:
Nome do Representante Legal:	CPF:
Pelo menos um dado do contribuinte constante nesta ficha é diferente do informado na respectiva ficha da declaração de 2009? Sim	

Percebe-se, portanto, que o endereço ao qual foi direcionada a intimação é aquele informado pelo próprio RECORRENTE na sua declaração do ITR.

Alerta-se que, nos termos do art. 6º, § 3º da Lei nº 9.393/1996, as intimações relacionadas ao ITR serão realizadas no endereço indicado pelo contribuinte em sua DIAC, veja-se:

Art. 6º O contribuinte ou o seu sucessor comunicará ao órgão local da Secretaria da Receita Federal (SRF), por meio do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR - DIAC, as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel, bem como qualquer alteração ocorrida, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal. (...)

§ 3º Sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 4º, o contribuinte poderá indicar no DIAC, somente para fins de intimação, endereço diferente daquele constante do domicílio tributário, que valerá para esse efeito até ulterior alteração. (Grifou-se)

Portanto, diferentemente do que tenta imputar o RECORRENTE, houve intimação sua para prestar esclarecimentos, ainda na fase inquisitória do procedimento administrativo.

MÉRITO

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

O RECORRENTE alegou que o lançamento foi nulo, pois tomou como base para arbitramento as informações constantes no sistema SIPT, mecanismo o qual o contribuinte não tem acesso. Logo, por utilizar informações as quais o contribuinte não tem acesso, como base de cálculo, houve cerceamento do seu direito de defesa.

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

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte fara a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o

arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

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

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

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

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. (...)

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...)

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

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

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

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

Por sua vez, a própria legislação elenca que o arbitramento será realizado tomando como base o sistema a ser instituído pela RFB, a ver:

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.

Do exposto, resta evidente que a utilização do sistema SIPT é decorrente de expressa previsão legal. Portanto, é legal sua utilização quando o VTN informado pelo contribuinte em sua DIAT não puder ser comprovado através de laudo.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, na medida em que é facultado ao contribuinte, em qualquer momento do procedimento fiscal, apresentar documentação que comprove o valor real do da terra nua para o imóvel em questão. Como mencionado, a utilização do sistema SIPT é meramente subsidiária, nos casos em que o contribuinte não puder comprovar, por outros meios, o valor da terra nua declarada.

Ademais, também não há que se falar em ausência de informações sobre os parâmetros utilizados, isto porque, a própria intimação direcionada ao contribuinte para prestar esclarecimentos informa qual o preço do hectare informado pelo sistema para o ano de ocorrência do fato gerador, na localidade do imóvel, veja-se (fl. 10):

A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2009 no valor de R\$ 5.580,23.

Portanto, não violou a ampla defesa do contribuinte a utilização do VTN com base no sistema SIPT.

VTN – Laudo técnico apresentado

Superada as questões sobre a legalidade da utilização do sistema SIPT para arbitramento do VTN, analisar-se-á os argumentos do RECORRENTE sobre a necessidade de adotar o VTN informado no laudo técnico por ele apresentado.

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

No presente caso, o RECORRENTE não apresentou laudo técnico com os requisitos necessários para comprovar o valor do VTN do imóvel, quais sejam, emitidos de acordo com as normas técnicas da NBR 14.653. elaborado por profissional habilitado junto ao CREA e acompanhado da anotação de responsabilidade técnica – ART.

Os “laudos de avaliações” apresentados pelo RECORRENTE são, na verdade, autos de penhora e avaliação formulados por oficiais de justiça; assim, não atendem aos requisitos para avaliação detalhada do imóvel. Caberia ao RECORRENTE solicitar a um

profissional habilitado a elaboração do laudo de avaliação específico, a fim de contemplar detalhes do imóvel, benfeitorias, uso do solo, composição de áreas, valor de imóveis vizinhos, fator de homogeneização, etc. tudo com a finalidade de apurar o VTN do mesmo e demonstrar como foi feito o cálculo.

Os autos de penhora de fls. 142, 145, 148, 150, 152, 154 não são laudos elaborados por profissional habilitado e com ART, razão pela qual não servem para atestar o VTN do imóvel.

Deste modo, ante a não comprovação da fidedignidade do VTN declarado, correta a utilização dos valores constantes no sistema SIPT para arbitramento do VTN.

Desconsideração da Realidade Fática

Alega o RECORRENTE que o lançamento seria ilegal por desconsiderar a realidade fática do imóvel em relação aos demais elementos necessários ao cálculo do ITR, os quais a Administração Fazendária teria a obrigatoriamente, em procedimento de fiscalização, de apurar, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996. Citou que estes elementos seriam “os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel rural”.

Com isso, afirmou que “*era dever da autoridade administrativa, ainda que não apresentadas as informações pelo Contribuinte, (...) apurar, em concreto, as reais condições do imóvel em questão, sobretudo no que tange à área tributável!*”, e não efetuar a glosa total das informações prestadas pelo contribuinte (fl. 101).

No entanto, também não merece prosperar o argumento do RECORRENTE.

Não houve glosa de todas as informações prestadas pelo contribuinte, por arbítrio puro e simples, como alega. O que houve foi a glosa de informações para as quais não houve a efetiva comprovação de sua existência.

O Termo de Intimação de fls. 09/10 aponta claramente que a fiscalização solicitou comprovação da área de produtos vegetais, da área de pastagens e do VTN declarados. Ante a não comprovação dos valores e áreas declarados pelo contribuinte, não havia outra alternativa que não a glosa das informações prestadas pelo RECORRENTE.

Em outras palavras, o Fisco deve efetuar o lançamento nos casos em que não restar comprovada a existência de área utilizada pela atividade rural ou no caso de o VTN declarado não estar compatível com a realidade, cabendo ao sujeito passivo a apresentação e comprovação de fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

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;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o contribuinte tem o ônus de comprovar a existência da área que declara utilizar para a atividade rural, e não exigir que a inexistência desta área seja feita pelo Fisco, sob pena de glosa da referida área de sua DITR.

O contribuinte em nenhum momento apresentou documentação ou tentou comprovar a existência das áreas de pastagens e/ou de produtos vegetais. Assim, por tudo o já acima exposto, resta concluir que foi correto o lançamento.

Revisão de lançamento – consideração de áreas de preservação permanente e de florestas nativas

O RECORRENTE pleiteou a revisão do lançamento a fim de que fossem levadas em consideração as áreas de preservação permanente e de florestas nativas que fazem parte da propriedade rural, consoante faria prova laudo técnico juntado aos autos.

Em síntese, o que o contribuinte pretende é que sejam reconhecidas a APP de 70,1189ha e de Florestas Nativas de 275,5109ha, o que somaria uma área não tributável de 345,6298ha, conforme laudos de avaliação elaborados por oficiais de justiça.

Contudo, tal argumento não merece prosperar.

Isto porque, os valores imputados às mencionadas áreas (0,0ha) foram declarados pelo RECORRENTE em sua no DIAT (fl. 66), não cabendo a alteração de sua própria declaração após o lançamento, pois as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte, mas sim de verdadeira retificação de sua declaração.

Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Ou seja, um pedido de revisão de lançamento jamais poderia ter sido apresentado dentro de uma impugnação/recurso, na medida em que não poderia ser apreciada pela delegacia de julgamento ou pelo CARF, sob pena de violação de competência. Na verdade, caso pretenda a revisão do lançamento já efetuado, o contribuinte deve seguir o procedimento próprio, e não incluir este pedido em sua impugnação/recurso.

No presente caso, conforme exposto, o RECORRENTE informou em sua DIAT que o imóvel não possui APP ou área de floresta nativa; portanto, não cabe retificação de tais informações, a menos que comprovado o erro de preenchimento pelo contribuinte.

Ou seja, como não houve comprovação de eventual erro de preenchimento, o julgamento está restrito às glosas de área de pastagens e de produtos vegetais, além do VTN apurado.

Deste modo, não pode neste momento o RECORRENTE pretender alterar integralmente a composição declarada do imóvel, posto que seria revisão de lançamento, matéria cuja competência não é atribuída ao CARF, mas sim às autoridades administrativas.

Da Perícia

Sobre o tema, o contribuinte afirmou ser imprescindível o atendimento de seu pedido de prova pericial.

No entanto, entendo que não merece prosperar o pleito do contribuinte.

Isto porque, a finalidade de uma perícia não é produzir prova em favor de nenhuma das partes, mas apenas municiar o julgador na formação de sua convicção, mediante saneamento de dúvida técnica existente nos autos.

Cabe ao sujeito passivo produzir as provas que entende serem suficientes para comprovar seu direito, razão pela qual não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de realização de perícia cuja única finalidade seria suprir a deficiência do sujeito passivo em comprovar o que alega.

Conforme já exposto, o Fisco deve efetuar o lançamento nos casos em que não restar comprovada a existência de área utilizada pela atividade rural ou no caso de o VTN declarado não estar compatível com a realidade, cabendo ao sujeito passivo a apresentação e comprovação de fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, conforme dispõem o art. 16 do Decreto 70.235/76 e o art. 373 do CPC.

Portanto, o contribuinte tem o ônus de comprovar a existência das mencionadas áreas por ele declaradas, além do VTN por ele apurado, e não deixar que essa prova seja feita pelo Fisco através de perícia, sob pena de glosa da referida área de sua DITR.

Assim, por tudo o já acima exposto, resta concluir que foi correto o lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim