



Processo nº 10983.721818/2011-68
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.305 – CSRF / 2^a Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VERA MARIA TREVISOL BILLODRE E OUTROS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Sujeito Passivo fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Marcelo Milton da Silva Risso, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR), exercício de 2007, relativo ao imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o nº 7.562.583-0, localizado no município de Morro Grande – SC, decorrente de alteração do valor da terra nua – VTN.

Em sessão plenária de 06/10/2020, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-008.959 (fls. 142/161), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluso o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos. Além disso, esta é a ultima instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

PAF. IMPUGNAÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). PREQUESTIONAMENTO. AUSENTE. DECISÃO RECORRIDA. DEFINITIVIDADE.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Logo, pronunciada irrefutável a preclusão temporal da pretensão, resolvido estará o litígio, iniciando-se o respectivo procedimento de cobrança administrativa.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). ERRO DE FATO. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE.

Somente quando comprovada a existência do erro de fato nos termos da legislação aplicável à respectiva matéria, acata-se pedido para retificar, de ofício, as inexatidões verificadas.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. NECESSIDADE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). TEMPESTIVIDADE. OBRIGATORIEDADE.

O benefício de redução da base de cálculo do ITR em face da APP está condicionado à sua efetiva comprovação por meio de laudo técnico e à apresentação tempestiva do ADA.

PAF. BENEFÍCIO FISCAL. OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN - LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO VTN. OBEDIÊNCIA AS NORMAS TÉCNICAS DA ABNT.

Laudo Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima, que conheciam parcialmente o recurso voluntário, conhecendo apenas da alegação quanto ao Valor da Terra Nua (VTN), 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 provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se o VTN constante do laudo técnico apresentado. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos. Julgamento realizado em 6/10/20, no período da manhã.

Os autos foram encaminhados à PGFN, para ciência do acórdão recorrido em 23/11/2020 (fl. 162) e, 24/11/2020 (fl. 198), retornaram com o Recurso Especial de fls. 163/169.

Pelo despacho de fls. 204, deu-se seguimento ao Recurso Especial para rediscutir a possibilidade de aceitação de prova documental juntada por ocasião do recurso voluntário.

À guisa de paradigma, apresentou-se o Acórdão nº 108-09.510 cuja ementa, na parte que interessa à solução da lide, se transcreve:

PAF. PROVAS – PRECLUSÃO – A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

No intuito de ver reformada a decisão ordinária, a Contribuinte aduz o seguinte:

- Nas situações em que o Estado, no exercício da Função Executiva, intervém na esfera de direitos dos indivíduos é imperioso que o “ato de intervenção” seja passível de controle por intermédio de um processo administrativo.

- De outro lado, para que se tenha atendido esse requisito do devido processo legal, é necessário, ainda, que o processo seja “legal”, isto é, tenha seu procedimento previsto em lei, não cabendo ao arbítrio da Administração estabelecê-lo.

- Tal exigência do devido processo legal encontra-se relacionada com o princípio da legalidade, a se exigir que o procedimento a ser adotado para a consecução dos fins a que visa o processo estejam previstos em lei.

- Assim, se há expressa vedação legal, impossibilitando a juntada de documentos em fase recursal, salvo em hipóteses excepcionais, não é dado ao julgador fazer “tabula rasa” da lei, a pretexto de se invocar um determinado princípio processual.

- Até porque, ao órgão administrativo não é dado deixar de aplicar a norma pertinente à matéria, sob pena de reconhecer implicitamente a sua inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula n. 2 do CARF.

- Não estamos diante de um mero rigorismo ou apego processual, mas, sim, visando prestigiar a norma cogente em vigor e que deverá ser aplicada.

- Uma vez que no caso em tela, não estamos diante de nenhuma das hipóteses autorizadoras de juntada de documentos em fase recursal, tais provas deveriam ter sido rejeitadas ou até mesmo desentranhadas, com o improvimento do recurso voluntário.

Sem contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado restringe-se **possibilidade de aceitação de prova documental juntada por ocasião do recurso voluntário**.

De acordo com o voto condutor da decisão recorrida, tendo o Contribuinte apresentado os documentos comprobatórios por ocasião do recurso voluntário, seria razoável admitir sua juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

Argumenta-se ainda ser o CARF a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento das alegações do Sujeito Passivo que, não sendo atendido não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

A Fazenda Nacional, por seu turno, aduz que há expressa vedação legal, impossibilitando a juntada de documentos em fase recursal, salvo em hipóteses excepcionais e, em virtude disso, não é dado ao julgador fazer “tabula rasa” da lei para, a pretexto de se invocar um determinado princípio processual, aceitar elementos probatórios apresentados extemporaneamente.

De fato, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Sujeito Passivo fazê-lo em outro momento processual, a menos que i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso concreto, pelo Termo de Intimação Fiscal de fls. 8/9, verifica-se que a Fiscalização solicitou a apresentação de laudo de avaliação do Valor da Terra Nua – VTN do imóvel, emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT

- a) com grau de fundamentação e precisão II;
- b) 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 de mercado.

Alternativamente possibilitou-se ao Contribuinte a demonstração do VTN mediante avaliação efetuada pelas Fazendas Públcas Estaduais ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando-se os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel.

Não obstante, foi carreada aos autos somente uma avaliação elaborada pela Prefeitura Municipal de circunscrição do imóvel rural (fl. 25), mas sem qualquer menção ao método utilizado ou às fontes consultadas. Tal avaliação concluiu que VTN da propriedade em referência seria de R\$ 300,00/ha e o preço total do imóvel de R\$ 77.386,80.

Tendo em vista que a avaliação feita pela Prefeitura Municipal não atendia aos critérios referidos no Termo de Verificação Fiscal, o VTN da propriedade rural foi arbitrado com base em informações contidas no Sistema de Preços de Terra da Receita Federal do Brasil – SIPT em R\$ 1.646.550,00 (R\$ 4.500,00/ha).

Por certo, com base nos apontamentos feitos na Notificação de Lançamento a respeito das características do laudo de avaliação apto a atestar o VTN, poderia o autuado, por ocasião da impugnação, apresentar o documento conforme exigido. Contudo, o laudo exibido juntamente com a peça impugnatória (fls. 42/59), em que se apurou VTN muito menor do que aquele indicado na avaliação da Prefeitura Municipal e no próprio Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT de fl.13, utilizou-se dados amostrais extemporâneos e de município diverso daquele em que se localiza a propriedade rural. Além do que, o cálculo do VTN atribuído ao imóvel foi respaldado em valores de arrematação, o que não corresponde a dados de mercado.

Por todas essas razões, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) entendeu que o indigitado laudo não atendeu às condições estabelecidas NBR 14653-3 da ABNT e, dessa forma, considerou que o crédito tributário haveria de ser mantido, haja vista estar respaldado na legislação de regência.

Ora, como visto, ao Sujeito Passivo foram dadas todas as condições de apresentar Laudo Técnico de Avaliação respaldado na Norma da ABNT ainda por ocasião da impugnação da Notificação de Lançamento, mas esse achou por bem trazer aos autos documentos em total desacordo com a indigitada norma e com valores irrisórios (R\$ 15.638,25 para todo o imóvel e R\$ 60,62/ha). De se observar que no DIAT o valor indicado para o imóvel foi de R\$ 80.000,00 e na avaliação feita pela Prefeitura Municipal de circunscrição do imóvel de R\$ 77.386,80.

Por essas razões, não se mostra razoável aceitar novo documento, apresentado somente quando da interposição do Recurso Voluntário, ainda mais quando a situação não está enquadrada no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (demonstração de impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ser referente a fato ou a direito superveniente; ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos). A esse respeito, insta reproduzir trecho do voto vencido da decisão recorrida que, por retratar meu entendimento a respeito do tema, agrego às minhas razões de decidir:

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando se destine a fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, *[...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva]*. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma , ou terão forma

simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Contudo, tanto em suas respostas aos termos da fiscalização, como por ocasião da impugnação, o ora Recorrente não carreou aos autos o laudo de avaliação do valor da terra nua, plausível de ser considerado para fins de afastamento do arbitramento realizado com base nos valores constantes do SIPT, conforme excertos da notificação de lançamento e da decisão recorrida, transcritos na sequência:

Procedimento fiscal (processo digital, fls. 4 e 5)

O contribuinte foi intimado em 25/03/2011, através da Intimação Fiscal nº 09201/00024/2011 com Aviso de Recebimento nº 915294345, solicitando os seguintes documentos:

[...]

- Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com grau de fundamentação e 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 de 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 2007, a preço de mercado.

[...]

Quanto aos laudos de avaliação apresentados verifica-se tratar de simples avaliação efetuada pela Prefeitura, pois não foi apresentado o método de avaliação e nem as fontes pesquisadas.

Conseqüentemente, o Laudo de Avaliação apresentado não corresponde ao laudo técnico solicitado na Intimação Fiscal nº 09201/00024/2011, o que importa em sua desconsideração.

Decisão recorrida (processo digital, fls. 78 e 79):

Há de ser respeitado o disposto no item 9.2.3.5, alínea “b”, da NBR 14653-3, que dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, “*no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados*”. Os dados de

mercado coletados (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliado, na data do fato gerador do ITR (1º de janeiro de 2007).

Nestes Autos, não foi apresentado Laudo Técnico de Avaliação que atendesse as condições elencadas pela norma da ABNT, acima destacadas. Não há, portanto, como alterar o valor da terra nua apurado no lançamento.

Os elementos amostrais coletados pelo Laudo apresentado não são do mesmo município do imóvel avaliado. Além disso, não se trata de dados contemporâneos à data de ocorrência do fato gerador.

Também não é possível acatar valores de arrematação, haja vista que o leilão não corresponde a um dado de mercado, não se tratando de uma oferta comum, constituindo uma transação atípica, abaixo dos valores normais de comercialização.

Assim sendo, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

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: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 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.

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

Código Civil:

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei nº 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12ª edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario/pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cesar Peluso, 4ª edição, Ed. Manole.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte. Nesse pressuposto, não sevê nos autos qualquer prova de que referida documentação foi apresentada fora do prazo legalmente previsto, em face de impedimento causado por força maior ou porque pretenda contrapor ou fundamentar fato superveniente, razão pela qual dela não tomo conhecimento.

Aliás, não se olvida que o processo administrativo fiscal deva privilegiar a busca da verdade material, no entanto isso não pode ser feito ao arrepio das normas processuais afetas à preclusão, sobretudo em hipóteses em que o Sujeito Passivo poderia carrear aos autos em momento próprio os documentos necessários a atestar suas alegações.

De outra parte, não me parece razoável que a possibilidade de o Contribuinte se valer do Poder Judiciário para o exame de provas apresentadas a destempo na esfera administrativa justifique o abrandamento de regras legalmente estabelecidas.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho