



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13116.001384/2003-83
Recurso nº 332.817 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.328 – 2ª Turma
Sessão de 9 de fevereiro de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDIVAM ADORNO BUENO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PROVA APRESENTADA APÓS O PRAZO DE IMPUGNAÇÃO - NECESSIDADE DE APRECIÇÃO - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Sob pena de violação do princípio da verdade material, que direciona o contencioso administrativo tributário, as provas apresentadas após o protocolo da impugnação devem ser apreciadas pela autoridade julgadora, seja para emitir juízo de valor ou para converter o julgamento em diligência. Busca-se, com isso, saber se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em questão é a legalidade da tributação.

No caso, o Colegiado levou em consideração o fato de que o contribuinte trouxe aos autos o laudo de avaliação, embora após a impugnação, em momento anterior à ciência da decisão de primeira instância, além do que a ação fiscal cingiu-se a uma única intimação recebida, sem resposta por parte do autuado, ou seja, na segunda vez em que se manifestou nos autos trouxe as provas das suas alegações (a primeira foi a impugnação, onde informou que estava providenciando o laudo).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

CAIO MARCOS CÂNDIDO – Presidente

Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 25/02/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Edivam Adorno Bueno foi lavrado o auto de infração de fls. 02-07, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1999, em razão da glosa de áreas declaradas como sendo de preservação permanente, de reserva legal, ocupada com benfeitorias e com pastagens e, ainda, pela majoração do VTN, relativamente ao imóvel denominado Fazenda Delgado, situado no município de Niquelândia (GO).

A ação fiscal teve duas intimações (fls. 11 e 12), enviadas para endereços diversos, sendo que a primeira retornou com a informação “mudou-se” e o contribuinte não apresentou nenhuma manifestação.

Assim foi lavrado o auto de infração.

Em sede de impugnação, apresentada em 16/12/2003 (fls. 19), o sujeito passivo alegou que discordava do lançamento e estaria providenciando laudo de avaliação do imóvel.

Em 12/05/2004 a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente (fls. 30-33).

Às fls. 35-72 está juntado o laudo de avaliação, cujo protocolo ocorreu em 27/05/2004, ou seja, em momento anterior à ciência da decisão de primeira instância.

Apreciando o recurso voluntário interposto pelo autuado, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 301-33.615, que se encontra às fls. 190-193, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR. PROVA. Devem ser considerados os dados comprovados por meio de Laudo Técnico elaborado por

profissional habilitado e acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, revestido de formalidades e exigências técnicas mínimas, devendo produzir os efeitos pretendidos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para que sejam considerados integralmente os dados informados no Laudo de Avaliação apresentado pelo sujeito passivo.

Cientificada, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 197-199, os quais restaram rejeitados por intermédio do acórdão nº 301-34.567 (fls. 202-205).

Intimada desta decisão em 25/03/2009 (fls. 207), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 209-213, acompanhado dos documentos de fls. 214-216, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra acórdão proferido pela antiga Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes na parte em que, por unanimidade, deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte, para, admitindo a juntada de documentos mesmo após o decurso do prazo para a impugnação, determinar que sejam considerados integralmente os dados informados no Laudo de Avaliação apresentado de forma extemporânea pelo recorrido;
- b) O entendimento esposado no acórdão recorrido divergiu de acórdãos proferidos por outras câmaras sobre o alcance do princípio da verdade material e a possibilidade de aceitação de documentos apresentados de forma extemporânea pelo sujeito passivo da obrigação tributária;
- c) Para demonstrar a divergência interpretativa, traz-se à colação os acórdãos nºs 102-46.765 e 203-05845;
- d) O dissídio jurisprudencial é cristalino: no acórdão recorrido, foi admitida, independentemente da configuração de uma das hipóteses legalmente previstas (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), a juntada extemporânea de documentos por parte do sujeito passivo. Nos paradigmas, por seu turno, o julgador é expresso ao consignar que somente nos casos em que fique demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna de provas, por motivo de força maior, ou em que elas se refiram a fato ou direito superveniente ou se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, é admitida a juntada após a fase de impugnação;
- e) Do confronto entre as duas teses, entende a Fazenda Nacional que deve prevalecer a esposada nos arestos paradigmas, porquanto, com efeito, nos termos do § 4º, do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação do

sujeito passivo, não podendo ser carreada aos autos após tal momento processual;

- f) Excepciona-se a referida norma apenas nas hipóteses em que fica demonstrada a impossibilidade da apresentação oportuna do material probatório, por motivo de força maior, ou quando este se refere a fato ou a direito superveniente;
- g) No caso dos autos, porém, não se comprovou a impossibilidade de apresentação oportuna ou a existência de fato superveniente. O que se observa, em verdade, é a insuficiência na produção de provas e que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus processual;
- h) Requer seja admitido o recurso e, no mérito, que lhe seja dado provimento para reformar o r. acórdão recorrido.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 9202-00.312 (fls. 219-220), o contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões às fls. 248-252, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para que sejam considerados integralmente os dados informados no Laudo de Avaliação apresentado pelo sujeito passivo.

A recorrente insurgiu-se contra tal conclusão, suscitando que a prova documental não pode ser carreada aos autos após a impugnação, exceto nas hipóteses em que fique demonstrada a impossibilidade da apresentação oportuna do material probatório, por motivo de força maior ou quando este se refere a fato ou a direito superveniente, o que não ocorre no caso, invocando como paradigmas os acórdãos n^{os} 102-46.765 e 203-05845.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, o artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 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.*

No caso, o documento (laudo de avaliação) analisado e acolhido pelo acórdão recorrido foi juntado aos autos após o protocolo da impugnação, devendo-se trazer à colação a justificativa dada pela relatora da decisão de segunda instância para tal procedimento. Afirmou ela (fls. 193):

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve as glosas efetuadas pela fiscalização em razão da ausência nos autos de Laudo Técnico até à data daquele julgamento, muito embora na impugnação o contribuinte tenha informado que estava providenciando referido documento.

Conforme afirmou a decisão a quo, dispõe o Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal, que as provas que fundamentam a defesa do recorrente devem ser apresentadas quando da impugnação.

In casu, entendo, entretanto, que somente a observância formal da lei não é o melhor posicionamento, sendo que as provas apresentadas pelo contribuinte, que permitem o acolhimento do mérito postulado pela reclamante, devem ser acolhidas em fase recursal, mesmo quando oferecidas em momento posterior ao da impugnação. Isto porque, comprovada a situação fática alegada pela recorrente, não deve o formalismo sobrepor-se à busca pela verdade real como princípio informador do processo administrativo fiscal. Tal posicionamento resguarda a boa-fé do contribuinte, que declarou corretamente o valor tributário devido, bem como evita o enriquecimento sem causa em prol do Fisco, até mesmo porque este não é o intento do tributo em questão, que não possui caráter meramente arrecadatório, mas visa desonerar aqueles que cumprem a função social da terra (produtividade, proteção ao meio-ambiente, etc) e onerar apenas aqueles que especulam.

*Isto posto, e considerando que o Laudo Técnico juntado aos autos foi elaborado em estrita conformidade com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para que sejam considerados integralmente os dados informados no Laudo de Avaliação apresentado.*

Segundo penso, tal conclusão é irretocável, pois o princípio da verdade material deve sobrepor-se à regra do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Reitero que, no caso, o contribuinte trouxe aos autos o laudo de avaliação, embora após a impugnação, em momento anterior à ciência da decisão de primeira instância.

Ademais, a ação fiscal cingiu-se a uma única intimação recebida, sem resposta por parte do autuado, ou seja, na segunda vez em que se manifestou nos autos trouxe as provas das suas alegações (a primeira foi a impugnação, onde informou que estava providenciando o laudo).

Tal situação pode até ser enquadrada na regra da alínea “a”, do § 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

De acordo com James Marins¹:

A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material.

As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do processo administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

Sob minha ótica, no processo administrativo tributário deve prevalecer o princípio da verdade material, ou seja, busca-se saber se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em questão é a legalidade da tributação. Deve-se apurar se o fato gerador ocorreu, surgindo assim a obrigação tributária.

É exatamente esse o teor da decisão recorrida.

A jurisprudência do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes era amplamente majoritária nesse sentido, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

¹ Na obra Direito processual tributário brasileiro : (administrativo e judicial), 2. ed., São Paulo: Dialética, 2002, p. 177-178.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO - PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara - 1º. C.C.). Precedente: Acórdão CSRF/03-04.371

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

(Terceiro Conselho, Segunda Câmara, Recurso Voluntário nº 136.880, Acórdão nº 302-39.947, Relatora Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, julgado em 13/11/2008)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Essa é a regra geral insculpida no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à escorreita solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência.

(...)

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso Voluntário nº 163.221, Acórdão nº 106-17.111, Redator Designado Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, julgado em 09/08/2008)

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO - PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL – A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário.

Recurso Voluntário Provido.

(Primeiro Conselho, Oitava Câmara, Recurso Voluntário nº 149.820, Acórdão nº 108-09.655, Relator Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, julgado em 27/06/2008)

Não se pode olvidar, ainda, que o artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim determina:

Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;

Tal regra legal também dá sustentação ao acórdão recorrido, o qual merece ser confirmado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 13116.001384/2003-83
Acórdão nº **9202-01.328**

CSRF-T2
Fl. 9
