



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13413.720177/2012-68
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2201-009.201 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2021
Embargante EDUARDO HENRIQUE DE OLIVEIRA E SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constata a existência da omissão verificada no acórdão embargado, é de rigor o acolhimento dos embargos de declaração para a correção da falha.

ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Não há inovação de critérios jurídicos quando demonstrado que a autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento pelos mesmos motivos apresentados pela autoridade lançadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2201-005.945, de 16 de janeiro de 2020, para, sem efeitos infringentes, sanar o vício apontado nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração com efeitos modificativos de fls. 552/565 opostos pelo Contribuinte EDUARDO HENRIQUE DE OLIVEIRA E SILVA em razão de omissão existente no Acórdão nº 2201-005.945 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma

Ordinária (fls. 521/540), de 16 de janeiro de 2020, o qual negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme a seguinte decisão colegiada proferida na ocasião:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

TAXA SELIC. SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 108, é devida a correção monetária da multa de ofício pela SELIC.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ÁREAS UTILIZADAS COM PRODUTOS VEGETAIS/EXTRATIVAS.

Para comprovação dessas áreas é necessária que a produção seja realizada na propriedade pelo contribuinte ou parceiro outorgado, com base no contrato de parceria agrícola ou pecuária, e que a produção seja comprovada com documentos, tais como, Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, acompanhado de notas fiscais de venda, romaneio de cargas, notas fiscais de venda dos produtos vegetais cultivados na área ou outros documentos que ateste a efetiva exploração.

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.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

O contribuinte opôs os embargos de declaração com efeitos modificativos, alegando a existência de omissões no julgado quanto à análise dos seguintes argumentos trazidos em seu recurso voluntário:

- a) Omissão quanto à alegação recursal de alteração dos fundamentos do auto de infração em relação ao VTN e à cobertura vegetal;
- b) Contradição – Reconhecimento de alteração, pela autoridade fiscal, do critério jurídico do lançamento declarado e recusa em apreciá-lo por supostamente o tamanho da área não ser “erro de preenchimento”;
- c) Omissão quanto a argumentos recursais relativos à glosa de área declarada como efetivamente utilizada – cobertura vegetal para fins de exploração madeireira;

d) Omissão quanto ao argumento recursal que justifica a diferença do VTN entre os dois laudos;

e) Omissão quanto a argumento recursal pela desnecessidade do ADA – Revisão de Ofício Erro de Fato das áreas Distribuídas do Imóvel.

Quando da análise de admissibilidade dos Embargos de Declaração (fls. 569/583), após constatar a sua tempestividade, o Presidente desta Colenda 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF os admitiu parcialmente, apenas para saneamento da omissão em relação ao item ‘a) *Omissão quanto à alegação recursal de alteração dos fundamentos do auto de infração em relação ao VTN e à cobertura vegetal*’, e determinou a apreciação dos autos por este Conselheiro Relator para inclusão em pauta de julgamento.

Neste ponto, considerando a clareza e didática do despacho de admissibilidade dos embargos, passo a adotar seus trechos no presente relatório, na forma abaixo:

“a) Omissão quanto à alegação recursal de alteração dos fundamentos do auto de infração em relação ao VTN e à cobertura vegetal”

Aduz o embargante que o colegiado não se manifestou sobre a alegação recursal de ocorrência de vício material na decisão DRJ, qual seja, de que a decisão de primeira instância afastou a possibilidade de utilização dos laudos de avaliação do VTN e de consideração de área de cobertura vegetal como efetivamente utilizada por motivos distintos dos apontados no lançamento de ofício. Nesse sentido, assim argumenta:

III. MODIFICAÇÃO PELA DRJ DOS FUNDAMENTOS DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RELAÇÃO AO VTN E À COBERTURA VEGETAL. OMISSÃO.

7. No seu recurso voluntário, o Embargante demonstrou que a DRJ modificou a fundamentação do lançamento para “salvá-lo” da improcedência, em relação: a) ao laudo planimétrico (itens 31 a 35 da petição do recurso voluntário); b) ao VTN (itens 36 a 41 da petição do recurso voluntário); e c) à cobertura vegetal (itens 42 e 43 da petição do recurso voluntário). Confira-se:

[...]

8. A despeito disso, o respeitável Voto somente aprecia a modificação do fundamento do lançamento, alusivo ao plano planimétrico, olvidando os outros dois pontos arguidos acerca da necessidade de reforma do acórdão por ter modificado o lançamento.

[...]

10. Desse modo, devem ser providos os embargos de declaração para, reconhecendo a ocorrência de omissão quanto as teses indicadas nos itens 36 a 43 da petição do recurso voluntário, dar provimento recurso voluntário e julgar improcedente o auto de infração por vício material nessa parte.

Considerado o exposto e compulsados os autos, verifica-se que assiste razão ao embargante, uma vez que não se tem na decisão manifestação do Colegiado acerca da alegação recursal de modificação da fundamentação do lançamento pela DRJ, no que toca à recusa de laudo de avaliação patrimonial, questão relativa à manutenção do arbitramento do VTN, bem como ao entendimento de que a área de cobertura vegetal referenciada nos autos não pode ser considerada utilizada para fins de apuração do ITR. Veja-se trecho do voto condutor e do Recurso Voluntário apreciado:

Trecho do voto condutor

PRELIMINAR

Nulidade por cerceamento do direito de defesa

Em seu recurso voluntário, o RECORRENTE defende a suposta nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, em razão da autoridade julgadora ter considerado que o laudo apresentado não era suficiente para comprovar o VTN, mas ter negado o pedido de realização de perícia.

Pois bem, 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.

[...]

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. Assim entende o CARF:

[...]

Nos precedentes acima, as alegações de nulidade por violação a ampla defesa foram afastadas, pois não foram comprovados os prejuízos sofridos pelos contribuintes.

No presente caso, entendo que não houve violação à ampla defesa do contribuinte.

Com relação ao primeiro argumento apontado pelo RECORRENTE, de que é incongruente a fiscalização negar a realização de perícia ao mesmo tempo em que entende inexistir provas suficientes nos autos para corroborar as alegações do contribuinte, não há qualquer cerceamento do direito de defesa.

Isto porque, a finalidade de uma diligência ou 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 ser suficiente 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.

Nulidade material por erro na identificação na área do imóvel

Ato contínuo, o RECORRENTE defende a nulidade material do lançamento, posto que houve erro na identificação do tamanho do imóvel, circunstância agravada pela suposta alteração do critério jurídico e fático do lançamento pela autoridade julgadora, que adotou razões distintas daquelas elencadas pela fiscalização para não acatar o tamanho do imóvel apresentado no Laudo Planimétrico.

Entendo que não houve qualquer nulidade no lançamento. Isto porque, diferentemente do que alega o RECORRENTE, a discussão acerca da área apresentada no Laudo Planimétrico é apenas tangencial, na medida em que a área total do imóvel considerada pela fiscalização foi aquela efetivamente declarada pelo RECORRENTE nas três DITR apresentadas, correspondente aos três imóveis que unificados deram origem ao imóvel rural sub judice (fls.155/168).

Como exposto, os 3 imóveis foram unificados em uma única NIRF, conforme expõe o relatório fiscal e o parecer fiscal de fls. 126/129. Não se tratou de área total arbitrada pela fiscalização, que poderia ser elidida mediante apresentação de prova em contrário, mas de área efetivamente declarada pelo RECORRENTE como sendo a área do imóvel.

Assim, ainda que a autoridade fiscalizadora tenha adotado critério jurídico distinto para negar o laudo planimétrico, tal circunstância não implica em alteração do lançamento, na medida em que o laudo não foi elemento relevante na definição da área total do imóvel, repisa-se, declarada pelo próprio RECORRENTE.

MÉRITO

Glosa das áreas de plantação vegetal

No mérito, o RECORRENTE, alega, em síntese, que foi indevida a glosa das áreas de plantação vegetal declaradas em sua DITR, na medida em que os laudos apresentados comprovam a existência de cobertura vegetal.

Como cediço, a glosa destas áreas altera o grau de utilização do imóvel. O grau de utilização do imóvel é a relação entre a área efetivamente destinada ao desenvolvimento da atividade rural e a totalidade da área aproveitável deste imóvel, nos termos do art. 10, inciso VI, da Lei nº 9.393/1996, abaixo transcrito:

[...]

Portanto, para aumentar o grau de utilização do seu imóvel, o RECORRENTE deve comprovar a efetiva utilização da área glosada pela fiscalização nas atividades de produção vegetal.

No presente caso, o RECORRENTE justifica que a existência de cobertura vegetal com potencial de exploração madeireira é suficiente para o reestabelecimento das áreas glosadas à título de produção vegetal.

Apesar de ter sido declarada como área de produção vegetal, observa-se que desde sua primeira manifestação o RECORRENTE alega que se trata de cobertura vegetal para fins de exploração madeireira, portanto, área caracterizada como de exploração extrativa, e não de plantação.

A despeito de possuir firme entendimento que não é possível retificar a DITR, entendo que, no presente caso, em razão da similaridade de tais áreas, é razoável acreditar que tenha sido mero erro de preenchimento do RECORRENTE, razão pela qual apreciarei o mérito da glosa.

[...]

Da norma acima, seria possível o enquadramento do presente imóvel em duas categorias: área objeto de exploração extrativa ou objeto de implantação de projeto técnico.

Ocorre que, a área não foi efetivamente utilizada em nenhuma exploração extrativa, tendo apenas ocorrido análises acerca do potencial madeireiro do imóvel. Não foi apresentado nenhum documento atestando que houve a efetiva exploração, tais como notas fiscais, romaneio de cargas, etc.

Além disto, a autorização de fls. 430, emitida pela agência estadual de meio ambiente, apenas autorizou a execução do plano de manejo sustentável a partir do ano de 2010, ao passo em que os fatos geradores do ITR deste lançamento fazem referência ao ano de 2007.

Assim, inexistindo qualquer exploração efetiva, é impossível a caracterização de qualquer área efetivamente utilizada com fundamento no art. 18, inciso III do Decreto nº 4.382/2002.

Ademais, conforme bem apontou a fiscalização, o RECORRENTE não informou em sua declaração de imposto de renda (fls. 171/190) qualquer renda proveniente de

contratos de arrendamento ou parceria do imóvel Fazenda Austrália/Pedra D'Água. No Anexo da Atividade Rural, apenas declara que explora o imóvel rural denominado Fazenda Barragem de Pedra, com área de 272 ha (Nirf 6.771.417-0), não sendo este o imóvel objeto do presente caso.

Este é mais um indício de que não há exploração extrativa no imóvel denominado Fazenda Austrália/Pedra D'Água.

Por sua vez, foram acostados aos autos diversos estudos e projetos técnicos de expedidos por profissionais habilitados, circunstância que, ao menos em tese, possibilita a caracterização da área na hipótese prevista no art. 18, inciso V, também do Decreto nº 4.382/2002.

Ocorre que, mais uma vez, todos os projetos fazem referência aos anos de 2009 e 2010, não tendo sido apresentado nenhum estudo da viabilidade de extração de madeira nos anos de 2006 e 2007, conforme determina o caput do art. 18 do Decreto nº 4.382/2002.

Logo, também não é possível qualquer exclusão com base neste fundamento.

Assim, entendo como procedente as glosas das áreas de plantação vegetal efetuadas pela fiscalização.

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

[...]

Deste modo, s.m.j., entendo que não restou demonstrado de forma inequívoca o VTN do imóvel, já que o contribuinte elaborou dois laudos com valores discrepantes entre si; inclusive discrepante com o VTN declarado inicialmente.

Os documentos acostados aos autos não comprovam o VTN. Assim, permanece a dúvida nos autos acerca do VTN efetivo. Neste sentido, em razão da subavaliação inicial do VTN e por não merecerem fé os laudos apresentados, é plenamente possível o arbitramento do VTN via sistema instituído pela RFB, procedimento corretamente adotado pela fiscalização.

Este sistema é o chamado Sistema de Preços de Terra (“SIPT”), instituído pela Portaria SRF nº 447/2002. Portanto, ante a ausência da prova efetiva do valor do VTN adotado, é o SIPT que será competente para determinar o preço da terra nua.

Deste modo, entendo pela manutenção do VTN obtido pela fiscalização mediante consulta ao SIPT.

Trecho do recurso voluntário

IV. IMUTABILIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO INSANÁVEL.

30. Na eventualidade de não ser anulado o acórdão recorrido, por cerceamento de defesa, a decisão ora combatida merece ser reformada, porque alterou o pressuposto de fato e de direito em que se baseou a autuação.

31. Como narrado anteriormente, a DRJ utiliza fundamento diverso da autoridade fiscal para manter a autuação. Conforme o acórdão recorrido, o **Laudo de Avaliação Patrimonial LA 282-11** supostamente não estaria conforme a totalidade das normas NBR e que haveria necessidade de modificação do registro imobiliário para convalidar o levantamento planimétrico.

[...]

36. A DRJ modificou, igualmente, o pressuposto fático indicado no Relatório Fiscal como causa da invalidade do VTN apurado no **Laudo de Avaliação Patrimonial LA 282-11**.

37. Segundo o auto de infração, esse laudo foi afastado, porque teria havido diferença na avaliação do VTN, entre o Laudo de Avaliação Patrimonial **LA 282-11** e o Laudo de Avaliação Patrimonial **LA 018-11**, "*de 1.123,18%...entre os dois métodos avaliatórios utilizados pela empresa de avaliação para avaliar o mesmo imóvel rural.*"

38. Por essa razão, a autoridade fiscal assentou que "tem-se, assim, o indício da ocorrência de falha no procedimento avaliatório realizado pela empresa de avaliação VALOR – Engenharia de Avaliação e Perícia Ltda.", o que a levou a arbitrar "a base de cálculo do imposto segundo o valor constante do Sistema de Preço de Terras – Sipt".

39. Contra essa acusação, o contribuinte destacou que a divergência encontrada pela fiscalização era apenas aparente, na medida em que o objetivo LA 282-11 (valor da terra nua, em **2006**) era distinto do LA 282-11 (valor de mercado do imóvel, em **2011**).

[...]

41. Ante a força desses argumentos e provas, a DRJ – mais uma vez alterando o pressuposto fático da autuação – recusa a validade

do **Laudo de Avaliação Patrimonial LA 282-11**, assentando que este pretensamente não seguiria a totalidade das normas da ABNT nem existiria características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT. Ou seja, modificou novamente o pressuposto fático do lançamento.

42. O mesmo ocorreu em relação à área de *cobertura vegetal* não aceita pela fiscalização (a autoridade lançadora acatou a área de reserva legal), pois não haveria prova suficiente, de que a vegetação estaria intacta. Enquanto que, para a DRJ, a cobertura vegetal não foi aceita pela ausência do ADA – Ato Declaratório Ambiental.

43. Todavia, a DRJ não pode alterar os pressupostos de fato (ausência de assinatura do levantamento planimétrico, suposta incoerência dos laudos de avaliação e a suposta degradação da cobertura vegetal), que motivaram o lançamento, porquanto essa hipótese trata de vício material e não de vício formal.

[...]

45. Desse modo, deve ser reformado o acórdão para, reconhecendo a ocorrência de vício material do lançamento, julgar improcedente o auto de infração.

Como se vê, em que pese haver pronunciamento do colegiado acerca da glosa de áreas de plantação vegetal e do VTN, matérias às quais se vinculam os pontos sobre os quais recai a alegação recursal de alteração de fundamento pela DRJ, não se verifica na decisão manifestação acerca dessa alegação, que aponta a ocorrência de vício material na decisão DRJ no que se refere à conclusão acerca dos laudos de avaliação e da cobertura vegetal.

Dessa forma, resta confirmada a omissão apontada.

Assim, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, foram parcialmente acolhidos os embargos de declaração opostos pelo contribuinte, apenas no que tange ao item acima abordado, motivo pelo qual os Embargos foram encaminhados a este relator, para inclusão em pauta de julgamento e o devido prosseguimento do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator

I. Da nulidade da decisão da DRJ por alteração dos critérios do lançamento

Trata-se de embargos de declaração opostos em razão da omissão acerca do argumento de nulidade da decisão da DRJ, por suposta alteração dos critérios jurídicos do lançamento.

Como mencionado na decisão embargada, 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. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, **e contera obrigatoriamente:**

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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.

No presente caso, entendo que não restou configurada a nulidade da decisão da DRJ, haja vista que não houve alteração nos fundamentos jurídicos do lançamento.

Sendo assim, passa-se a analisar os argumentos do contribuinte.

Da omissão quanto à alteração dos critérios do lançamento em relação à área de cobertura vegetal

No que se refere ao argumento de que houve alteração da fundamentação no que diz respeito a glosa da área de cobertura vegetal, entendo que não houve alteração do critério jurídico do lançamento.

Em consulta ao relatório fiscal, verifica-se que o RECORRENTE informou em DITR a existência de uma área de produtos vegetais de 5.159,0ha. Ao revisar sua DITR, a fiscalização entendeu que esta área não havia sido comprovada, haja vista que o laudo apenas atesta uma área de 2ha ocupadas com pequenas culturas. Ademais, o laudo aponta que o restante da área (8.914,6ha) está classificada como uma “área de cobertura vegetal”, sem trazer quaisquer informações relevantes, posto que não explicita qual a utilização da área. Veja-se (fls. 14/15):

O restante da área, ou seja, 8.914,6 ha o emitente classifica como cobertura vegetal sem trazer nenhuma informação mais relevante para fins da tributação do ITR, posto que não explicita qual a utilização dessa área. Existe exploração? A vegetação é nativa?

Para esclarecer este ponto, recorremos ao laudo de avaliação apresentado ao Incra, o de nº LA 018-11 e que, como já dissemos, foi feito pelo mesmo emitente do LA 281-11. No documento LA 018-11 está consignado:

- Na página 5:

Cobertura vegetal: Vegetação nativa com estoque de madeira de médio de 123 m3/ha, sendo 10% algaroba; Parte desmatada para pecuária, hoje não explorada.[...]

- Na página 6:

Com o intuito de promover uma exploração racional e sustentável da cobertura vegetal existente, o proprietário contratou a realização de um inventário do potencial madeireiro da caatinga, primeiro em 2005 e agora em 2010, resultando no Plano de Manejo Florestal Sustentado[...]

(...)

- Na página 12:

Com base no estudo para a fazenda Pedra D'Água, potencial madeireiro da área avaliada foi avaliado como se em funcionamento estivesse o projeto de manejo florestal, aplicado sobre toda a cobertura vegetal disponível[...]

Sendo assim, aponta os motivos pelos quais a suposta área de cobertura vegetal não pode ser acatada como uma área de interesse para apuração do ITR. Assim, conclui que “não

existe exploração agrícola no imóvel, exceto com relação a área de 2 ha utilizados como cultura de subsistência” (fl. 15).

Ademais, esmiuçou ainda mais a questão e, mesmo não tendo constado na DITR do contribuinte, apontou os diversos motivos pelos quais a área de “cobertura vegetal” não se enquadraria em nenhuma outra de interesse para apuração do ITR. Neste sentido, entendeu não haver comprovação de que a área seria de exploração extrativa. Também não seria área para utilização de pecuária, pois o próprio laudo atesta que houve área desmatada no passado para pecuária, no entanto hoje não era explorada. Mais adiante, afirmou que a presença de Algarobas comprova que a vegetação nativa (caatinga) não estaria intacta; com isso, a referida área não poderia ser uma área coberta com vegetação nativa.

A DRJ, por sua vez, verificou que o contribuinte, em sua impugnação, pleiteou a revisão dos dados originalmente informados em DITR para que seja admitida a existência de uma área de vegetação nativa de caatinga em estágio normal de preservação, típicas das áreas de conservação, de 6.886,3 ha. Neste sentido, o contribuinte passou a defender que a alegada área de “cobertura vegetal” seria, na verdade, uma área de caatinga nativa, ou seja, uma “área coberta com floresta nativa” (pertencente ao quadro “distribuição da área do imóvel” da DITR para fins de apuração da área tributável), situação jamais declarada em DITR.

Vale ressaltar que em sua impugnação, o RECORRENTE também defende que esta área é de potencial madeireiro, o que a classificaria como área de utilização extrativa, e não de floresta nativa.

Esse argumento de que a área de “cobertura vegetal” seria uma área de vegetação nativa de caatinga apenas foi trazido aos autos com a impugnação sob a alegação de erro de fato, conforme bem observou a DRJ de origem ao argumentar o seguinte (fl. 448):

“Apesar da hipótese de erro de fato somente ter sido arguida pelo contribuinte na fase de impugnação, portanto, após a materialização do procedimento de ofício, cabe a mesma ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal.”

Neste sentido, o referido argumento foi apreciado pela primeira vez nos autos pela DRJ. Por tal razão, é infundada a alegação de que a DRJ utilizou fundamentação diversa da autoridade fiscal para manter o lançamento. A alegação de erro de fato na declaração surgiu apenas com a impugnação.

Repiso: a autoridade fiscal analisou que a área residual informada no laudo como sendo área de “cobertura vegetal” não se enquadrava em nenhuma hipótese de área isenta ou área utilizada para fins de apuração do ITR, por falta de comprovação de tais condições. A autoridade julgadora, por sua vez, se manifestou expressamente quanto à alegação de erro de fato pelo contribuinte, de que na realidade tal área seria uma área de vegetação nativa de caatinga.

Assim, ao apreciar tal pleito, a DRJ entendeu que não teria ocorrido o alegado erro de fato a justificar uma alteração da declaração do próprio contribuinte em DITR. E para embasar a sua constatação de não ocorrência do “evidente erro de fato”, a DRJ argumentou que, para fins de dedução do ITR, a área de floresta nativa deve ser declarada em ADA, o que não foi feito pelo contribuinte.

Portanto, inexistindo ADA, não haveria que se falar em evidente erro de fato a ensejar a alteração do lançamento e consequente acatamento da “área coberta com floresta nativa”. Esse foi o argumento que a DRJ se viu obrigada a analisar a fim de afastar a alegação de suposto erro de fato levantada pelo contribuinte em impugnação.

Tratou-se de uma fundamentação hipotética. Ainda que o pleito de retificação do contribuinte fosse atendido (circunstância essa que alteraria, inexoravelmente, as razões jurídicas do lançamento), tal pedido não ensejaria a modificação do lançamento em razão da ausência do ADA. Ademais, era impossível que o ADA fosse mencionado pela autoridade lançadora, haja vista que ela considerou a área de cobertura vegetal como área de produção vegetal, **de acordo com a declaração apresentada pelo próprio RECORRENTE**.

Findada a “digressão” sobre o ADA, a DRJ utiliza o mesmo critério jurídico utilizado pela fiscalização para manter a glosa da área de “cobertura vegetal” apresentada, qual seja, ausência de comprovação da efetiva utilização desta área. Veja-se:

~~quantos metros quadrados de área coberta com floresta nativa.~~

Quanto ao acatamento de uma eventual área utilizada na exploração extrativa, para fins de apuração do ITR, não há como aceitá-lo, por não ter sido comprovado nos autos a existência de Plano de Manejo Florestal Sustentado aprovado pelo IBAMA, até 31.12.2007 (exercício 2008), nem o cumprimento do necessário cronograma físico-financeiro previsto no plano eventualmente aprovado.

~~Tem-se, assim, que a área coberta com floresta nativa é de 10~~

Portanto, não há nulidade quanto a este argumento.

Da omissão quanto à alteração dos critérios do lançamento em relação aos motivos de não aceitação do laudo de avaliação

No presente caso, ao elaborar o lançamento, a autoridade fiscalizadora consignou no relatório fiscal de fls. 7/18 que uma das razões que ensejaram a desconsideração do laudo de avaliação apresentado à Receita Federal (LA 282-11, emitido em 22 de setembro de 2011) foi a discrepância entre o valor total do imóvel apurado no citado laudo (que informou ser de R\$ 1.635.000,00 para o ano de 2006) e aquele apurado em laudo apresentado ao INCRA (LA 018-11, emitido em 31 de janeiro de 2011, que informou valor total do imóvel de 26.780.000,00). Veja-se (fls. 12/13):

Observa-se que, utilizando-se o mesmo critério de atualização pelo IGPM, partindo-se do valor da avaliação em 1º de janeiro de 2006, o valor do imóvel em 1º de janeiro de 2011 seria aproximadamente igual a R\$ 2.197.964,75. Apesar disso, o valor obtido pelo avaliador em janeiro de 2011, em avaliação apresentada ao Incra, foi de R\$ 26.885.000,00. Isto representa uma variação de **1.123,18% (hum mil, cento e três vírgula dezoito por cento)** entre os dois métodos avaliatórios utilizados pela empresa de avaliação para avaliar o mesmo imóvel rural.

Tem-se, assim, o indício da ocorrência de falha no procedimento avaliatório realizado pela empresa de avaliação VALOR – Engenharia de Avaliação e Perícia Ltda.

Também merece ser observado que, para o exercício de 2008, o valor declarado nas DITRs corresponde a R\$ 108.970,00, ou seja, R\$ 12,13 p/ha.

Estabelece o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 que, no caso de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil procederá a determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistemas a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimento de fiscalização.

Utilizando o permissivo legal do art. 14 de Lei nº 9.393/1996, a fiscalização afasta, para fins de apuração do valor da terra nua, os valores apurados nos laudos de avaliação apresentados pela empresa VALOR – Engenharia de Avaliação e Perícia Ltda, bem como os valores declarados pelo autuado nas declarações do ITR, arbitrando a base de cálculo do imposto segundo o valor constante do Sistema de Preços de Terras – Sipt.

Observa-se que a fiscalização afastou, unicamente, os valores referentes ao valor da terra nua apurados no laudo de avaliação. Com relação à utilização do imóvel, os laudos são mantidos e servirão para definição dos dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, conforme prevê a parte final da redação do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Em sua impugnação, o RECORRENTE justifica que tal alteração do valor decorre do tempo entre as duas avaliações, de aproximadamente 6 (seis) anos, sustentando que houve uma valorização imobiliária no período.

Por sua vez, ao apreciar o pedido do contribuinte a DRJ entendeu por afastar o laudo, sob a justificativa que o mesmo não atendia aos requisitos técnicos da NBR 14.653-3 da ABNT. Veja-se (fls. 452/454):

A autoridade fiscal constatou, em diligência realizada junto ao INCRA, que o contribuinte apresentou nesse órgão o Laudo de Avaliação Patrimonial LA 018-11, às fls. 239/242, para fins de compra do imóvel por essa Autarquia, elaborado pela mesma sociedade empresária e pelos mesmos profissionais que elaboraram o Laudo apresentado à RFB, que possui finalidade para apuração do ITR, e conclui que os *“laudos produzidos pelo autuado, quanto à valoração da terra nua, possuem fortes indícios de inconsistência.”*, às fls. 17, apresentando de forma detalhada no Relatório Fiscal, às fls. 12/13 e 16/17, o que o levou a essa conclusão.

Em síntese, a autoridade fiscal descreveu que o valor total do imóvel, indicado no Laudo LA 282-11, às fls. 49/63, para o exercício de 2008, era o resultado do valor de mercado do imóvel apurado para 2006 (**R\$1.635.000,00**) corrigido monetariamente para 2008 (**R\$1.835.000,00**) pelo IGPM, valor esse que incluiria o VTN, culturas e potencial madeireiro, e que o valor de mercado do imóvel para 2011 constante do Laudo LA 018-11, às fls. 239/242, apresentado ao INCRA, é de **R\$26.780.000,00**, com um VTN de **R\$5.525.000,00**. Efetuou, ainda, para comparação, a correção do valor de 2006 (**R\$1.635.000,00**) pelo IGPM, que resultou em um valor aproximado de **R\$2.197.964,75**.

(...)

Pois bem, cumpre esclarecer que a questão relacionada à conclusão da fiscalização sobre os dois Laudos apresentados à RFB e ao INCRA é matéria tratada na Representação Fiscal Para Fins Penais, constante do Processo nº 13413.720002/2013-31 – Apenso ao presente Processo e os argumentos apresentados pelo impugnante abordam essa matéria e por isso tais argumentos não serão tratados neste Voto por estar fora do campo de competência da Delegacia de Julgamento estabelecida no art. 233 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil aprovado pela Portaria MF nº 203/2012.

A Receita Federal apenas representa ao Ministério Público a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária, competindo àquele órgão decidir pelo oferecimento ou não de denúncia à justiça, fase a partir da qual todos os envolvidos poderão exercer seu direito constitucional à ampla defesa e contraditório na esfera judicial.

Quanto ao arbitramento do VTN, em face da subavaliação constatada e da rejeição do Laudo de Avaliação LA 282-11 pela fiscalização, entendo que não há como restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte ou acatar o VTN apresentado no Laudo, pois considero que o teor do documento trazido aos autos não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a totalidade das normas da ABNT, como solicitado nos Termos de Intimação Fiscal de fls. 25/27 e 29/31, não demonstrando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2008 (1º.01.2008), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, salientando que tais conclusões estão fora do campo tratado na Representação Fiscal Para Fins Penais, como dito anteriormente.

De fato, a avaliação constante do Laudo não atende aos requisitos estabelecidos na NBR 14.653-3, principalmente os itens 7.4 – Pesquisa para estimativa do valor de mercado, 7.7 – Tratamento de Dados e 9 – Especificação das Avaliações, com todos os elementos de pesquisa identificados (número de dados efetivamente utilizados maior ou igual a cinco – item 9.2.3.5) e em especial o subitem 9.2.2.2., que estabelece que o profissional deve enquadrar o seu trabalho em cada item da Tabela 2 da Norma, para conferir o grau de fundamentação do Laudo de Avaliação.

Portanto, o laudo é sucinto, podendo ser enquadrado como um Parecer Técnico, inclusive assim classificado pelos próprios autores do trabalho, às fls. 53, mas não como Laudo Técnico de Avaliação, classificado, pelo menos, com Grau de fundamentação I, quando o que se exige é Grau II de fundamentação e precisão.

Contudo, a despeito do Relatório Fiscal não citar expressamente que o Laudo de Avaliação LA 282-11 não seguiu a totalidade das normas da ABNT, a autoridade lançadora afirmou categoricamente que há falha no procedimento avaliatório do mencionado laudo, ao indicar que o mesmo foi elaborado para a apuração do VTN relativo ao 1º de janeiro de 2006 e, a partir de então, utilizou índice do IGPM para obter o VTN relativo a 1º de janeiro de 2007 e 1º de janeiro de 2008.

Para reforçar seu entendimento, afirmou, inclusive, que caso fosse seguida essa metodologia de atualização do VTN por meio do IGPM, partindo-se do valor de avaliação base do LA 282-11 para 1º de janeiro de 2006 (R\$ 1.635.000,00), o valor do imóvel em 1º de janeiro de 2011 seria de R\$ 2.197.964,75; valor, este, bem abaixo daquele obtido através do laudo LA 018-11 (que teve como objeto a avaliação do imóvel para oferta ao Incra), o qual apurou VTN de 5.525.000,00 e potencial madeireiro de R\$ 21.255.000,00, totalizando R\$ 26.780.000,00 (fls. 12/13), conforme trecho já colacionado acima.

Sabe-se que o VTN não é uma mera atualização do valor do imóvel. Sua apuração pressupõe outros fatores externos relacionados ao período pesquisado. Tanto que não é incomum verificar queda no valor do VTN médio de um ano para outro (inclusive através do SIPT).

Em razão do exposto, a autoridade fiscal afirmou que não poderia utilizar tal laudo, para fins de apuração do VTN.

Ora, apesar de não ter citado expressamente a não observância das normas da ABNT, a autoridade fiscal afirma claramente que houve falha no procedimento avaliatório para

apuração do VTN relativo ao exercício 2008; o que, conseqüentemente, vai de encontro às normas da ABNT. É evidente que para se enquadrar nas normas da ABNT não pode haver falha no procedimento de avaliação.

Tanto que o referido laudo foi afastado unicamente em relação ao VTN apurado, sendo o mesmo aceito para comprovar a utilização do imóvel, a conferir (fl. 13):

Observa-se que a fiscalização afastou, unicamente, os valores referentes ao valor da terra nua apurados no laudo de avaliação. Com relação à utilização do imóvel, os laudos são mantidos e servirão para definição dos dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, conforme prevê a parte final da redação do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

A DRJ, ao apreciar o tema, manteve o entendimento de não considerar o VTN indicado no laudo, uma vez que o mesmo *“não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a totalidade das normas da ABNT(...), não demonstrando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2008 (1º.01.2008)”* (fl. 453).

Esse foi exatamente o motivo pelo qual a autoridade lançadora entendeu que os laudos LA 282-11 e LA 018-11 possuem fortes indícios de inconsistência e que, portanto, não poderiam ser considerados para fins de apuração do VTN.

Sendo assim, entendo que não houve inovação de critérios jurídicos pela DRJ, na medida que a autoridade julgadora de primeira instância rejeitou o LA 282-11 pelos mesmos motivos apresentados pela autoridade lançadora: a não demonstração do valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2008 (1º.01.2008).

Portanto, também não há nulidade da decisão recorrida quanto a este argumento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, ACOELHO os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada pelo contribuinte no Acórdão nº 2201-005.945, de 16 de janeiro de 2020, conforme razões acima.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim