Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13609.720102/2007-22

Processo nº	13609.720102/2007-22
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-006.782 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de julho de 2020
Recorrente	ACESITA S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)
Exercício: 2004

ÁREA DE RESERVA LEGAL. CONDOMÍNIO. ÔNUS DA PROVA
Acatada pela decisão recorrida a possibilidade da consideração da área de reserva legal em condomínio tal como arguido pela Impugnação, cabia à recorrente tão somente comprovar que referidas áreas não haviam sido, também, indicadas com a mesma finalidade relativamente a outras áreas pertencentes a mesma contribuinte. Inocorrida a prova, deve ser mantida a glosa.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

O não acolhimento dos pleitos da contribuinte contidos em sua Impugnação ao lançamento não implicam ausência de motivação da decisão de primeira instância administrativa que, ao não acatar os argumentos trazidos pela defesa, regularmente indica outros motivos que fundamental o indeferimento parcial da defesa apresentada, sobretudo no que diz respeito à produção e valoração das provas.

DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de

Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão nº 03-26.782, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/BSA cuja ementa foi a seguinte:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
>
> Exercício: 2004
>
> PROVA PERICIAL
>
> Caso as provas constantes do processo, ainda que versem sobre matéria especializada, possam ser satisfatoriamente compreendidas, nada justifica a realização de perícia.
>
> DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL
>
> Cabe ser comprovada por documentação hábil que as Áreas de reserva legal instituídas em condomínio, além de estarem averbadas tempestivamente, a época do fato gerador, à margem da matricula do imóvel, não foram declaradas nas DITR dos respectivos imóveis destinatários da compensação, para „. fins de exclusão da tributação do ITR.
>
> Restabelecem-se somente as Áreas de reserva legal instituídas em condomínio cuja comprovação foi realizada.
>
> MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VTN TRIBUTADO
>
> Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.
>
> Lançamento Procedente em Parte

Conforme o Relatório do Acórdão acima:

> Contra a contribuinte interessada foi emitida, em 03.09.2007, a Notificação de Lançamento ti° 06113/00066/2007 de lis. 01/05, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R$ 184.283,28,** a titulo de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2004, acrescido de multa de oficio (75,0%) c juros legais calculados até 31.08.2007, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Mota e Outros", cadastrado na RFB, sob o n° **5.677.724-8** com área de **4.341,5 ha,** localizado no Município de ltamarandiba/MG.
>
> A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das D1TR/2004 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de -11s. 06/07, para a contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:
>
> **1º** - cópia do Ato Declaratório Ambiental — ADA requerido junto ao IBAMA;
>
> **2º -** Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771/1965, acompanhado de ART registrada no CREA, identificando o imóvel rural através de memorial descritivo de acordo com o art. 90 do Decreto n° 4.449/2002;
>
> **3º** - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3'ºda Lei n° 4.771/1965, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou;

Documento nato-digital

4º - cópia da matricula do registro imobiliário, com averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matricula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matricula no registro imobiliário;

5º - Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT.

Em resposta, foi apresentada a correspondência de fls. 17 acompanhada dos documentos de fls. 18, 19, 20, 21/26, 27, 28, 29, 30/38 e 39/65.

No procedimento de análise c verificação da documentação apresentada c das informações constantes da DITR/2004, a fiscalização resolveu glosar parcialmente a área de utilização limitada/reserva legal, que foi reduzida de **3.022,5 ha** para **649,7 ha,** e alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela então SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R$ 325.613,00 **(R$ 75,00 por hectare)** para R$ 1.736.600,00 **(R$ 400,00 por hectare),** conconseqüentes aumentos da área tributável/área aproveitável e do VTN tributável, acarretando aumento da alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de **R$84.347,90,** conforme demonstrativo as fls. 04.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de oficio e dos juros de mora constam as fls. 02/03'e 05.

Da Impugnação

Após tomar ciência do lançamento constante da Notificação de Lançamento nº 06113/00066/2007, em **13.09.2007** (As fls. 67), a contribuinte interessada protocolou, via postal, em **15.10.2007** (envelope de fls.131), a impugnação de fls. 70/79, acompanhada dos documentos de fls. 81/105, 106/116, 117/118, 119/120 e 121/133. Em síntese, alega e solicita que:

- faz relato do procedimento fiscal, do qual discorda, por considerar que o auto de infração, na parte impugnada, relativa a glosa parcial da área de utilização limitada, é de todo inepto, pois sem conhecer a área, sem fazer qualquer diligência , inferiu algo inexistente, como se verá no mérito,

- preliminarmente, quanto ao VTN, acata esta parte autuada e faz o pagamento do valor proporcional e protesta pela juntada do DARF, nos próximos 15 dias, e pede a retificação do crédito tributário para que se da continuidade à discussão apenas da parte afeta A área de utilização limitada;

- tece considerações jurídicas sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, a área tributável e o ITR; cita as Leis n's 4.771/65 e 7.803/89 para conceituar as áreas de interesse ambiental como não-tributáveis, o art. 187 da CF/1988 e a Lei n°9.393/1996, com destaque para seu art.10, para referendar seus argumentos de ser política extrafiscal do ITR o incentivo A atividade produtiva, sendo um contra-senso a exigência de produção cm áreas nas quais a lei a inibe ou a proíbe;

- transcreve "perguntas e respostas" encontradas no *site* da RFB sobre o ITR c a area de reserva legal e questiona: *"Qual o quesito que a impugnante deixou de cumprir?";*

- considera que os documentos apresentados comprovam que a fiscalização está longe da verdade por ter considerado 649,7 ha de reserva legal enquanto a empresa declarou 3.022,5 ha;

- ressalta que a fiscalização descartou ou desprezou dado averbado no registro do imóvel e apresenta quadro demonstrativo das matriculas que compõem o imóvel, as

Documento nato-digital

áreas de reserva legal do imóvel e áreas de reserva legal para compensação, afirmando que a área total averbada é de 3.022,5 ha, como declarado, e não 649,7 ha;

- registra que talvez a fiscalização tenha se confundido com algo que é uma faculdade legal, pois a legislação ambiental permite que se tenha em determinada terra uma área de reserva legal maior para que esta seja compartilhada com outras terras que têm uma reserva legal menor;

- afirma que se foi declarado toda a área posta em condomínio em outras tantas terras declarou-se um percentual de reserva a menor;

- ressalta que o ADA retrata com fidelidade as área ambientais do imóvel c questiona se o ADA não serve para tais fins, então porque a fiscalização entende que o mesmo é obrigatório?

- ressalta, também, que o IBAMA ratificou o que constava do ADA, conforme certidão em anexo e que o memorial descritivo com o mapa, em anexo, acaba com quaisquer dúvidas de que a área de reserva legal (que consta do registro de imóveis c existe no plano fático) é de 3.022,50 ha;

- discorda dos fatos narrados pela fiscalização, em relação a área de reserva legal, que desprezou o laudo apresentado para fins de revisão do VTN e utilizou os dados do laudo, que eram somente urna estimativa, para fins da glosa da reserva legal, quando as certidões estão ai para desmentir a suposição da fiscalização;

- considera que houve confusão da fiscalização ao analisar o mapa, pois, parte de um projeto de reflorestamento implantado em 1979 (1.553,0 ha) foi transformado em reserva legal cm 2002 (531,5 ha), o quê foi aprovado pelo IEF que, após vistoria, considerou a área como regeneração de espécies nativas;

- conclui que demonstrou que as áreas declaradas constam claramente nas matriculas, conforme certidões emitidas pelo Cartório de Registro de Imóveis e que elas constam do ADA e que esse documento jamais foi impugnado e que pelo contrário, a empresa obteve urna certidão do IBAMA que ratifica o seu teor;

- considera que, diante do exposto, deve ser dado provimento a presente impugnação para restabelecer a área de reserva legal para 3.022,5 ha;

- solicita a realização de perícia, se necessária, indica representante e relaciona quesitos a serem respondidos, para demonstrar que as áreas de preservação permanente e reserva legal sempre foram respeitadas no imóvel;

- ao final, requer seja dado provimento à presente impugnação, cancelando-se o referido auto de infração, pela insubsistência do lançamento, que desprezou as áreas de reserva legal e preservação permanente, não passíveis de tributação, nos exatos termos do art.10 da Lei n°9.393/1996.

- por fim, em face do exposto, conclui que seja acatada a impugnação, julgando a Notificação de Lançamento insubsistente.

Em 31.10.2007, envelope de fls. 134, a contribuinte encaminhou correspondência, de fls. 132, acompanhada de cópia de DARF, As fls. 133. Nessa correspondência ratifica o acatamento de parte da autuação e esclarece que realizou o pagamento proporcional do ITR resultante da possível atualização do imóvel, conforme já informado na impugnação, continuando a discussão quanto à glosa da área de utilização limitada.

Colocado em pauta para apreciação e julgamento, os julgadores da 1ª Turma desta DRJ-BSA, por unanimidade de votos, decidiram converter esse julgamento cm diligência, por meio da Resolução DRJ/BSA n° 204, de 11.06.2008, de fls. 136/140, fazendo retornar o presente processo à DRF de origem, para intimar a contribuinte interessada a apresentar, se assim desejar:

Documento nato-digital

- cópia atualizada das matriculas dos registros imobiliários de todos os imóveis destinatários de tais compensações, constantes das averbações citadas, referentes As áreas de reserva legal em condomínio;

- relação das (s) matricula (s) correspondente (s) a cada um desses imóveis, que utilizam, cm regime de condomínio, essas áreas de reserva legal para fins de compensação, e seus respectivos NIRF, além de demonstrar que as áreas de reserva legal eventualmente declaradas para esses imóveis são distintas das referidas áreas em condomínio, e - qualquer outro documento, que entender pertinente para fazer prova a seu favor, no que diz respeito a essa questão.

Regularmente intimada, conforme Intimação, de fls. 141 e documento "AR", de fls. 142, a interessada apresentou correspondência, As fls. 144/145, protocolada, via postal, cm 06.08.2008, de fls. 186, acompanhada dos documentos de fls. 146/171, 172/173 e 174/185, sendo o processo, posteriormente, devolvido a esta DRJ/BSA para apreciação e julgamento.

Em síntese, a contribuinte alega c solicita que:

• lista os documentos anexados e espera ter atendido ao solicitado, colocando-se

a disposição para quaisquer esclarecimentos.

Regularmente cientificada do Acórdão acima em 24/10/2008 (Aviso de Recebimento às fls.424), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 24/11/2008 (envelope com a data de postagem às fls. 489), onde alega que:

ARCELORMITTAL INOX BRASIL S/A, nova razão social da **ACESITA S/A,** não se conformando com a decisão proferida pela DRJ de Brasília e recebida pela empresa em **24.10.2008,** na qual o lançamento foi julgado procedente em parte, interpõe o presente Recurso Voluntário na certeza de que o seguimento ao Ordenamento Jurídico Pátrio será restabelecido, pelas razões que passa a expor:

ORIGEM DO AUTO DE INFRAÇÃO

Segundo a Fiscalização, quando tenta motivar o ato administrativo do lançamento, o contribuinte foi intimado para comprovar os dados lançados na DITR/2004, quanto ao imóvel ***Fazenda Mota* e *Outros,*** especialmente para comprovar a área de utilização limitada/reserva legal e o valor da terra nua.

(...)

Quanto ao valor da terra nua, considerando que o laudo de avaliação (que foi descartado pela Fiscalização apenas na parte que lhe interessava) é datado de 1996, podendo ter ocorrido valorização do imóvel, a empresa acatou esta parte autuada e realizou o pagamento do valor proporcional.

Em razão de algumas dificuldades operacionais, não foi possível a juntada do DARF no momento da impugnação. Contudo, esse fato não ocasionou nenhum prejuízo, já que a guia do comprovante de pagamento foi anexada aos autos logo em seguida.

Portanto, tendo em vista o acatamento da autuação no que se refere ao valor da terra nua, a empresa pediu a retificação do crédito tributário para que fosse dada continuidade à discussão apenas na parte afeta à área de utilização limitada e reserva legal, que em hipótese alguma seria aceita pela ARCELORMITTAL INOX.

(...)

Já em relação à área de reserva legal/utilização limitada, a empresa demonstrou em sua impugnação que havia agido de acordo com a faculdade prevista na legislação ambiental, que permite que se tenha em determinada terra uma área maior de reserva legal para que esta seja compartilhada, para fins ambientais, com outras terras que têm uma reserva legal menor. E foi justamente isso o que a ora Recorrente fez, declarando toda a área posta em condomínio, não sendo cabível qualquer tipo de lançamento.

Documento nato-digital

> Após a apresentação da impugnação e do comprovante de pagamento referente à terra nua, a 1ª turma da DRJ/BSA converteu o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora, devolvendo o processo à DRF de Sete Lagoas, para a adoção das providências necessárias, nos seguintes termos:
>
> (...)
>
> As providências necessárias de acordo com a fiscalização foram as seguintes: ***(1) cópia das matrículas dos registros imobiliários de todos os imóveis destinatários das compensações; (2) relação das matrículas correspondentes a cada um desses imóveis e (3) qualquer outro documento pertinente.***
>
> A Impugnante, então, apresentou uma vasta documentação, incluindo as matrículas dos registros imobiliários de todos os imóveis destinatários das compensações realizadas com os imóveis Fazenda Mota e Outros, referentes às áreas de reserva legal de condomínio.
>
> A decisão recorrida acolheu apenas em parte os argumentos da defesa:
>
> (...)
>
> Em síntese, de um lado, quando o processo baixou em diligência, a empresa atendeu a tudo que a Fiscalização exigiu; mas de outro lado, se entendiam os Julgadores Administrativos que novos documentos eram necessários, bastava a intimação; se entendia que novas provas deveriam ser realizadas, deveria ter deferido a prova pericial.
>
> (...)
>
> **2. <u>A RETIFICAÇÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL FEITA PELA FISCALIZAÇÃO</u>**
>
> Pois bem, julgou-se procedente em parte o lançamento apenas para acatar, além da área de reserva legal averbada para atender ao próprio imóvel, de 649,7 ha, uma área de reserva legal em condomínio, de 685,5 ha, efetuando-se as demais alterações decorrentes, com redução do principal do imposto suplementar apurado anteriormente, de R$ 84.347,90 para R$ 67.895,95.
>
> Sustenta a decisão recorrida que a autoridade fiscal não considerou, para fins de exclusão de tributação, a área de utilização limitada/reserva legal em razão de constar das respectivas averbações, que as demais áreas de reserva legal, além daquelas destinadas a atender ao próprio imóvel, são para compensação em outras propriedades.
>
> Como fundamento para manutenção do restante da autuação, o acórdão ora recorrido expressa que a empresa deveria ter demonstrado que a área de reserva declarada para o NIRF n° 2.095.651-7 no total de 10.176,4 ha, são áreas de reserva legal existentes nos imóveis pertencentes a esse NIRF, e não áreas de reserva legal provenientes daquelas instituídas em condomínio com o imóvel do presente caso.
>
> Argumenta, então, que a lide cinge-se à comprovação de que as áreas de reserva legal averbadas tempestivamente nas matrículas do imóvel rural objeto da lide, e não acatadas pela autoridade fiscal, não foram declaradas nas DITR dos respectivos imóveis rurais, destinatários de tais compensações, para fins de exclusão da tributação.
>
> (...)
>
> Portanto, a inconsistência do lançamento está na diferença entre a área de reserva legal declarada pela empresa e a apurada pela fiscalização.

A partir daí, o Recurso Voluntário passa a demonstrar como deveria ser calculada a área tributável a partir da legislação vigente afim de demonstrar que a apuração feita pela Fiscalização levaria a exação tributária ao confisco.

Em seguida, discorre relativamente à possibilidade normativa da constituição de reservas legais em condomínio, alegando que:

> A compensação da reserva legal é um instituto introduzido no direito ambiental através da Medida Provisória n°. 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que permite a propriedade

Documento nato-digital

> imobiliária rural sem a composição da reserva legal necessária, compensar esse passivo ambiental com reserva florestal de outra propriedade.
>
> (...)
>
> Uma novidade trazida pela edição da MP 2.166/2001 é a possibilidade de compensar a reserva legal por outra área equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microbacia, conforme critérios estabelecidos em regulamento próprio (inciso III do art. 44 do Código Florestal).
>
> Na impossibilidade de compensação da reserva legal dentro da mesma microbacia hidrográfica, deve o órgão ambiental estadual competente aplicar o critério de maior proximidade possível entre a propriedade desprovida de reserva legal e a área escolhida para compensação, desde que na mesma bacia hidrográfica e no mesmo Estado.
>
> (...)
>
> Portanto, a compensação direta é uma forma de estabelecer a reserva legal em regime de condomínio, procedimento adotado pela empresa no presente caso.
>
> (...)
>
> A autuação lavrada pela fiscalização abrange, conforme a notificação de lançamento, a região da "Fazenda Mota e outros". Esta região está inscrita na Receita Federal através do Número de Inscrição na Receita Federal - NIRF 5.677.724-8 e compreende os seguintes imóveis:

Nome da propriedade	Matrícula	Área registrada (ha)	Área de reserva legal 20% da propriedade	Reserva Legal existente	Nirf
Mota	616	1.696	339,2	1.615	5.677.724-8
Buriti-Gangorrinha	21	1.142	228,5	1.023	5.677.724-8
Grota da Velha	30	410	82	384,5	5.677.724-8
Pimenta-Agostinho	502	631	0	0	5.677.724-8
Picuá	22	460	0	0	5.677.724-8
		4.959		3.022,5	

> Portanto, a área total dos imóveis é maior do que a declarada inicialmente e considerada pela fiscalização (4.341,50 ha) para efetuar o lançamento, o que influi diretamente no valor do crédito cobrado, já que o imposto é calculado a partir do valor da terra nua tributável, obtida pelo quociente entre a área tributável e área do imóvel.
>
> Desse modo, sendo a área do imóvel maior, menor será o valor da terra nua tributável, e menor será o imposto devido.
>
> Portanto, como a área total do imóvel pode ser comprovada pela soma das matrículas anexadas aos autos, o valor do imposto deverá ser retificado.
>
> A área de reserva legal também é facilmente comprovada pelas matrículas dos imóveis juntadas aos autos.

A partir deste ponto, o Recurso Voluntário discorre sobre o percentual que as áreas declaradas como reserva legal representam na área total do imóvel objeto do presente lançamento, demonstrando que a APP declarada está correta e devidamente demonstrada nas matrículas dos imóveis anexadas aos autos e também informada ao IBAMA por meio da ADA, voltando ao final a questionar:

> **Qual requisito que a recorrente deixou de cumprir?**

A seguir, indica a inépcia do Acórdão recorrido dizendo:

> Portanto, a fiscalização fundamenta o seu ato administrativo simplesmente pela não apresentação das cópias de todas as matrículas referentes ao NIRF n° 2.095.651-7, para que restasse comprovado que a área de reserva declarada para esse NIRF de 10.176,4 ha são áreas de reserva legal existentes nesses imóveis, e não provenientes daquelas instituídas em condomínio do imóvel do presente caso. **Mas em momento algum a empresa foi intimada para apresentar tais documentos!**

Documento nato-digital

A Fiscalização (e a decisão recorrida) se tivesse cumprido os ditames do ato administrativo do lançamento, poderia ter intimado a empresa a apresentar os documentos desejados e não o fez; poderia ter deferido a prova pericial e não o fez.

Diante do que restou dito acima, o que fica patente é a inépcia da peça fiscal, *data vénia.* O lançamento é **ato administrativo plenamente vinculado (art. 3°, CTN), devendo estar revestido** dos **cinco requisitos: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.**

(...)

Bastaria à Fiscalização alegar a existência do motivo ou precisaria comprovar tal existência? A motivação (comprovação da existência dos requisitos do ato administrativo) é uma exigência de validade do próprio ato?

Cabe o alerta de que não é possível invocar aqui a presunção de veracidade do ato administrativo, pois ele somente tem esta presunção se atingir aos requisitos acima, ou seja, o Ordenamento Jurídico outorga ao ato administrativo a presunção de veracidade, sob o pressuposto lógico de que o Estado age de boa-fé, de que detém os elementos comprobatórios e estruturantes deste ato, dentre eles, a motivação. **Portanto, a presunção de veracidade não é pressuposto do ato, mas *status* que atinge com a obediência aos requisitos que lhe são intrínsecos.**

E porque a necessidade de motivação do ato, além de ser elemento intrínseco do ato administrativo? Porque sem ele não há como a Recorrente exercer seu constitucional direito de defesa.

Não dúvidas de que a área de reserva legal existente no NIRF da presente autuação cumpre mais do que o necessário previsto em lei, tendo em vista que a reserva legal atinge quase 70% da área total do imóvel. **O limite estabelecido em lei é de 20%!**

Sendo assim, a fiscalização lavrou a notificação glosando uma área de 1.687 ha simplesmente por não ter a empresa comprovado que a área de reserva legal de outro NIRF (o que engloba imóveis totalmente alheios a autuação), são áreas próprias desses imóveis e não provenientes daquelas instituídas em condomínio do imóvel do presente caso.

Ora, se a fiscalização desejasse lavrar alguma notificação, que a fizesse para outro imóvel e não para este. Portanto como motivação do ato administrativo elementos para fundamentar o seu convencimento. Pior, indefere a prova pericial e não diligencia para apurar a verdade, mas mantém o lançamento por falta de documentos.

A motivação é o meio pelo qual o agente público procura explicar, esclarecer e convencer ao particular interessado e à coletividade que o ato tem razão ou causa de ser, mencionando as circunstâncias e considerações que fundaram o ato. Sem motivação, o ato se expõe à nulidade, já que não permite a verificação de sua legalidade.

Ao final, requer:

6. CONCLUSÃO

ISTO POSTO, a Recorrente, com todo respeito que a Fiscalização sempre mereceu da empresa, não pode concordar com a referida autuação, requer:

1. Nulidade da decisão de primeira instância administrativa: para que não se perpetue o ferimento à ampla defesa, ao contraditório e 'ao devido processo legal, deve a decisão de primeira instância ser anulada, com retomo dos autos à origem, para apurar a parte suscitada pela decisão, com diligência documental para tanto ou deferimento da prova pericial;

2. Reforma da decisão de primeira instância administrativa: para tentar salvar as nulidades do processo, pode este limo. Conselho baixar os autos em diligência para apurar o que consta do NIRE apontado, quando se verificará que a empresa cumpriu

Documento nato-digital

> todos os ditames legais e, abatido o valor pago, deve o crédito tributário ser julgado insubsistente.
>
> ***Ad argumentandum***, caso não sejam avaliados os fatos reais narrados pela Recorrente, por mero dever de cautela, que sejam consideradas as áreas de Preservação Permanente (166,5), Reserva Legal (3.022,5) e Área de Produtos Vegetais (1.021,5) constantes dos documentos existentes (ADA, certidões e memorial descritivo), o que leva a área tributável a um patamar menor do que o encontrado pela fiscalização.
>
> Diante do exposto, pede a Recorrente seja julgado improcedente o presente lançamento, com a extinção da multa nele consubstanciada e o arquivamento do processo fiscal instaurado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço, passando abaixo a analisar os argumentos do Recurso Voluntário.

Da inépcia do Acórdão de primeira instância

Como vimos acima no relatório, o Recurso Voluntário pede a nulidade do Acórdão recorrido por alegada ofensa ao seu direito de defesa e ao contraditório uma vez que lhe faltaria a devida motivação, requisito intrínseco necessário à sua existência como ato administrativo válido.

De pronto afasto qualquer possibilidade de acolher essa argumentação que levaria à nulidade do Acórdão recorrido.

Argumenta a defesa que:

> Portanto, a fiscalização fundamenta o seu ato administrativo simplesmente pela não apresentação das cópias de todas as matrículas referentes ao NIRF n° 2.095.651-7, para que restasse comprovado que a área de reserva declarada para esse NIRF de 10.176,4 ha são áreas de reserva legal existentes nesses imóveis, e não provenientes daquelas instituídas em condomínio do imóvel do presente caso. **Mas em momento algum a empresa foi intimada para apresentar tais documentos!**
>
> A Fiscalização (e a decisão recorrida) se tivesse cumprido os ditames do ato administrativo do lançamento, poderia ter intimado a empresa a apresentar os documentos desejados e não o fez; poderia ter deferido a prova pericial e não o fez.

Essa afirmação não corresponde aos que consta dos autos.

Ao determinar a conversão do julgamento em diligência, os julgadores de primeira instância expressamente indicaram:

> Assim, no intuito de melhor instruir os autos para bom julgamento da lide, proponho que este processo seja devolvido em diligência ao Órgão de origem, para intimar a contribuinte a apresentar, se for de seu interesse, a seguinte documentação, para fins de comprovação de suas alegações:
>
> - cópia atualizada das matriculas dos registros imobiliários de todos os imóveis destinatários de tais compensações, constantes das averbações citadas, referentes as Áreas de reserva legal em condomínio;

Documento nato-digital

> - relação das (s) matricula (s) correspondente (s) a cada um desses imóveis, que utilizam, em regime de condomínio, essas Áreas de reserva legal para fins de compensação, e seus respectivos NIRF, além de demonstrar que as áreas de reserva legal eventualmente declaradas para esses imóveis são distintas das referidas áreas em condomínio, e
>
> - qualquer outro documento, que entender pertinente para fazer prova a seu favor, no que diz respeito a essa questão.
>
> Caso esses documentos sejam apresentados pela Contribuinte, que o presente processo seja instruído com cópias (extratos) das respectivas DITR/2003.(sublinhei)

Como se observa, antes de julgar o presente feito, os julgadores de primeira instância determinaram a instrução dos autos com os documentos que, no seu entendimento, demonstrariam a verdade.

Neste ponto é valiosa a lição de PAULO CELSO BERGSTRON BONILHA (*in* DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, 2 ed., São Paulo: Dialética, p. 71):

> Bem de ver que a idéia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa. Carnelutti explica a diferença entre ato devido (por obrigação) e ato necessário (decorrente do ônus), esclarecendo que, enquanto a obrigação implica subordinação de um interesse do obrigado a um interesse alheio, o ônus consiste em uma subordinação de um interesse daquele que o suporta a um (outro) interesse próprio.
>
> **As partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão-só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sansão alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova.** (destaquei)

E é valiosa a lição acima pois intimada a instruir os autos com os documentos que poderiam comprovar a veracidade de suas alegações definitivamente, a recorrente não o fez seja naquele momento inicial, seja agora, no Recurso Voluntário, onde não anexou documento algum àquele respeito, preferindo centrar sua defesa em argumentação e não em provas, insistindo na produção de uma prova pericial que o julgamento de primeira instância refutou.

A esse respeito, não é demais lembrar que o Decreto nº 70.235/72 prescreve que:

> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Formar livremente sua convicção implica aceitar, ou não, os pedidos de perícia feitos pelas partes nos autos e, além disso, valorar os documentos trazidos à sua análise e também a falta deles, tudo isso contribuindo para que o julgador, livremente, possa formar sua convicção a respeito da demanda posta a fim de lhe indicar uma solução.

Não significa, como pretende o Recurso Voluntário, falta de motivação da decisão, mas sim livre convicção na apreciação das provas que constam dos autos e daquelas que, intimadas as partes a produzirem, foram ou não trazidas aos autos.

Não se pode constranger o julgador de primeira instância a acatar a produção de uma prova que ele entende desnecessária. O mesmo Decreto nº 70.235/72 é claro ao também indicar que:

> 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) (sublinhei)

Documento nato-digital

> (...)
>
> Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O acórdão recorrido analisa o pedido de perícia em tópico próprio já na abertura do voto concluindo que:

> Sendo assim, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pela contribuinte, não havendo matéria de complexidade que justifique a produção de prova pericial.
>
> Desta forma, como não há matéria de complexidade que demande a realização da perícia pleiteada, cabe a mesma ser indeferida, cm observância ao art. 18 do Decreto n.°
>
> 70.235/1.972 (PA17).

A inconformidade da defesa com o resultado do julgamento não significa que houve alguma mácula no procedimento, muito ao contrário, é justamente porque as partes podem não se conformar com a decisão proferida pela primeira instância de julgamento que o processo administrativo prevê uma segunda instância onde a irresignação pode ser trazida para nova análise, por novos julgadores, de modo que, havendo entendimento diverso na instância recursal, a decisão preliminar pode ser modificada.

Por estes motivos, quanto a esta parte do Recurso Voluntário, meu voto é por negar provimento.

Quanto à reforma da decisão de primeira instância – conversão em diligência

Requer, em seguida, o Recurso Voluntário a reforma da decisão de primeira instância para:

> ... tentar salvar as nulidades do processo, pode este Ilmo. Conselho baixar os autos em diligência para apurar o que consta do NIRF apontado, quando se verificará que a empresa cumpriu todos os ditames legais e, abatido o valor pago, deve o crédito tributário ser julgado insubsistente.

Sustenta, aparentemente, este pedido na suposição de que a decisão recorrida seria nula pelos motivos já acima enfrentados e afastados, novamente pretendendo alcançar o deferimento do pedido de perícia formulado na Impugnação, deixando passar ao largo desde que recebeu a cientificação da decisão de primeira instância até o presente momento a oportunidade de, enfim, trazer aos autos a documentação já indicada na diligência prévia àquela decisão e, na decisão, indicada com clareza.

Como acima já se pode vislumbrar, não vejo nulidade alguma na decisão proferida, ao contrário, alio-me ao entendimento muito bem indicado acima por Paulo Bergstron Bonilha segundo o qual, no caso, o ônus da prova do equívoco da Fiscalização no lançamento tributário recai sobre a contribuinte, não porque o lançamento tributário goze, de pronto, da presunção de veracidade, mas porque, efetivamente, a prova de que o lançamento está equivocado aproveita à parte que o contesta.

E sendo ônus da parte a quem a prova aproveita, uma vez que foi intimada a apresenta-la e, como visto no Acórdão recorrido, a prova então produzida não logrou o êxito que desejava, caberia à parte, no Recurso, trazer aos autos a documentação já indicada para verificação.

Mas optou por não fazê-lo.

Documento nato-digital

Optou por conduzir sua defesa pela via argumentativa, preferindo demonstrar que havia nulidade na decisão proferida como se este entendimento fosse absolutamente isento de qualquer ponderação ou decisão em contrário.

E ao conduzir sua defesa desta forma, assumiu o ônus de, caso seus argumentos não seja acatados, perder mais uma oportunidade de, definitivamente, encerrar o processo pela prova da correção de sua argumentação.

A essa respeito, inclusive, recente decisão deste Conselho segundo o qual:

> DILIGÊNCIAS. PERÍCIAS. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA.
>
> As diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória, seja em favor do fisco ou da recorrente.
>
> Acórdão 3302-007.811, de 16/12/2019

Assim, por estes motivos, por entender que o ônus da produção da prova definitiva que poderia alterar o rumo deste julgamento cabe a quem lhe aproveitaria, a recorrente, voto pelo não provimento do pedido de conversão do presente julgamento em diligência.

Da compensação da reserva legal – ausência de provas

No que diz respeito ao cerne do presente feito, justamente a manutenção da glosa da área de 1.687,3ha, vejo que o motivo alegado pelo Acórdão recorrido para sua manutenção foi:

> Verifica-se, então, que na tabela apresentada, As fls. 174, as matriculas dos imóveis destinatários da compensação possuem apenas uma area de reserva legal existente no total de **2.860,4 ha** (2.691,6 ha da mat. 1010 + 92,0 ha da mat.261 + 13,2 ha da mat.761 + 38,0 ha da mat. 195 + 25,6 ha da mat. 262). Verifica-se, também, na observação n" 3 da referida tabela, As fls. 174, que a contribuinte reconhece que existem outras matriculas para esse NIRF e que não foram citadas, por não ter sido motivo de compensação com a Fazenda Mota.
>
> No caso, essas outras matriculas pertencentes ao N1RF nº 2.095.651-7 deveriam ter sido apresentadas para que se pudesse provar o alegado de que somente na DITR/2003 da Fazendo Mota foram declaradas as áreas de reserva legal para compensação em outros imóveis, conforme, inclusive, solicitado a impugnante na intimação, As fls. 142, conforme a seguir:
>
> > *"b) ...além de demonstrar que as áreas de reserva legal eventualmente declaradas para esses imóveis são distintas das referidas áreas em condomínio:"*
>
> Para que essa demonstração ocorresse, caberia ter sido comprovado nos autos, que a área de reserva legal declarada de **10.176,4 ha** no NIRF n" 2.095.651-7, e que engloba matriculas destinatárias de compensação e também outras matriculas, *"silo distintas das referidas áreas em condomínio"*.
>
> Assim sendo, deveria a contribuinte ter juntado aos autos todas as cópias das matriculas referentes ao NIRF no 2.095.651-7, para que restasse comprovado que área de reserva declarada para esse N1RF de **10.176,4 ha** são as Áreas de reserva legal existentes nesses imóveis c não provenientes daquelas instituídas cm condomínio com o imóvel do presente caso. A utilidade dessa providência, por óbvio, limita-se à instrução de eventual recurso a ser interposto contra esta decisão, uma vez que, não tendo a contribuinte obrado no sentido de conseguir, tempestivamente, comprovar suas alegações, não poderá este Colegiado decidir com base em prova que não existe nos autos. Dessa forma, entendo que a glosa parcial de **1.687,3 ha** de Área de reserva legal deve ser mantida por esta Delegacia. (sublinhei)

Documento nato-digital

Trago de pronto essa motivação e destaquei a indicação feita pelo Acórdão recorrido quanto à documentação que poderia ter sido trazida aos autos pela defesa pois, a meu ver, a questão central da presente demanda restava muito simples de ser desvendada.

Da leitura do Acórdão recorrido se pode extrair com facilidade que a tese da defesa de que a área de preservação permanente declarada foi acolhida, cabendo tão somente instruir os autos com as provas requeridas na diligência e novamente indicadas no trecho sublinhado acima.

Mas, como acima já indicado na análise dos tópicos iniciais deste voto, a defesa optou por outra via.

Em lugar de simplesmente trazer aos autos as provas que comprovaria que a área sobre a qual a glosa foi mantida (1.687,3ha) também deveria ser considerada como área de preservação permanente, optou por desconstruir a decisão proferida.

E o que parece até incompreensível, descontruir uma decisão que lhe foi favorável na tese defendida, bastando para sua muito provável confirmação pela instância superior, comprovar que a glosa mantida também já deveria ter sido afastada à luz dos documentos que a comprovam.

Mas, referidas provas não foram trazidas ao autos.

A propósito, transcrevo abaixo parte do voto do Acórdão nº Acórdão 3302-007.811, de 16/12/2019, cuja ementa transcrevi parcialmente acima, que trata muito bem da questão:

> E no que se refere as provas, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas além da escrituração contábil-fiscal, documentação hábil e idônea que a lastreie, como notas fiscais de aquisição e a pertinência do insumo no processo produtivo. Aliás, a questão de quem pertence o ônus da prova é muito bem definida no Código de Processo Civil, mais precisamente no art. 373 a seguir transcrito, o qual se aplica supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo, por força do art. 15 do mesmo diploma legal, *in verbis*:
>
> > Art. 373 - O ônus da prova incumbe: I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
>
> Na realidade, esse artigo nada mais representa do que a positivação do princípio geral de direito, segundo o qual, o ônus da prova recai sobre aquele que alega.
>
> Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:
>
> > "...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha

Documento nato-digital