



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13656.721437/2013-41
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-005.660 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrentes JOAO BATISTA DE ABREU
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009, 2010

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63/2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, majorou para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

JUNTADA DE DOCUMENTO NO RECURSO. POSSIBILIDADE.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.

A retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA, PRIMÁRIA OU SECUNDÁRIA EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova da área coberta por floresta nativa, primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, passível de exclusão da base de cálculo da ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS.

Para fins de exclusão da tributação do imposto, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração deverão estar comprovadas através de documentação hábil e idônea, o que não restou atendido nos autos.

ÁREA DE REFLORESTAMENTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Cabe manter a glosa da área de reflorestamento ante a ausência de comprovação, notadamente quando o Laudo Técnico juntado pelo contribuinte apresenta data de vistoria do imóvel dissociada do fato gerador.

ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Cabe manter a glosa da área de produtos vegetais ante a ausência de comprovação, notadamente quando o Laudo Técnico juntado pelo contribuinte apresenta data de vistoria do imóvel dissociada do fato gerador.

ÁREA DE PASTAGENS. ÍNDICE DE RENDIMENTO.

Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser revisto o VTN arbitrado para o ITR/2009 e 2010, com base em laudo técnico de avaliação emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preços da época do fato gerador do imposto, bem como suas peculiaridades desfavoráveis.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE.

O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte, e que lhe seja frustrado o direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para alterar a área de pastagem declarada nos exercícios 2009 e 2010, para 652,10 ha, e para considerar o Valor da Terra Nua (VTN) para a DITR 2009 de R\$ 1.877,19/ha e para a DITR 2010 de R\$ 3.812,08/ha. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Andréa Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira e Thiago Duca Amoni, que davam provimento parcial em maior extensão para reconhecer a área coberta por florestas nativas no total de 155,0765 ha. Vencidos em primeira votação os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado). Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar o relatório já elaborado em ocasião anterior, pela 1ª Turma da DRJ/BSB e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 1234/1238).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (fls. 56/74), emitido em 05/12/2013, no qual o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 9.631.126,46, resultante do lançamento suplementar dos exercícios de 2009 e 2010, acrescido da multa de ofício agravada (112,5%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural

denominado “Fazenda Santo Antônio” (NIRF 2.869.001-0), com área total declarada de 2.493,0 ha, localizado no município de Botelhos-MG.

A ação fiscal decorrente dos trabalhos de revisão das DITR/2009/2010, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal, às fls. 02/04, recepcionado em 19/01/2012 e 05/03/2012, às fls. 05 e 09/10, respectivamente, exigindo-se que fossem apresentados, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos a sua identificação e do imóvel (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), os seguintes documentos:

(a) Notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos, certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto), contratos ou cédulas de crédito rural ou outros documentos comprobatórios, para comprovação da área ocupada com produtos vegetais nos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2008 e 01/01/2009 a 31/12/2009;

(b) Fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente à compra/venda de gado, para comprovação do rebanho existente nos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2008 e 01/01/2009 a 31/12/2009;

(c) Laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2009 e 1º de janeiro de 2010, no valor de R\$: pastagem/pecuária - R\$ 15.000,00; cultura/lavoura - R\$ 20.000,00; campos – R\$ 10.000,00; e, matas – R\$ 12.000,00, para cada exercício.

Em que pese o contribuinte ter sido intimado a prestar esclarecimentos acerca das DITR 2009 e 2010, e tendo tomado ciência dessa intimação, em 19/01/2012 e 05/03/2012, fls. 07 e 11/12, respectivamente, além do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 29/10/2013, de fls. 25/27, recebido pelo contribuinte em 04/11/2013 (fls. 28/29), o mesmo não se manifestou, portanto, procedendo à análise dos dados constantes das referidas DITR, a fiscalização decidiu lavrar o presente Auto de Infração para glosar integralmente as áreas de produtos vegetais, de 1.612,3 ha, declarada na DITR/2009, e de 1.611,8 ha, declarada na DITR/2010, e de pastagens, de 652,1 ha declaradas, igualmente, nos dois exercícios; glosar os valores das culturas/pastagens/florestas, de R\$ 4.395.300,00, nos dois exercícios; além de entender que houve subavaliação dos VTN declarados, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, os Valores da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passaram de R\$ 3.770.100,00 (R\$ 1.512,27/ha) para R\$ 24.930.000,00 (R\$ 10.000,00/ha), igualmente, nos exercícios de 2009 e de 2010, com base no menor valor por aptidão agrícola (campos) constante do Sistema de Preços de Terras –SIPT (tela de fls. 40 e 41), instituído pela Receita Federal, com aumento dos VTN tributados e aumento da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60%, em função da redução do Grau de Utilização (GU) de 100,0% para 0,0%, nos dois exercícios, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 1.961.230,00, igualmente para cada um dos exercícios, conforme demonstrativos de fls. 61/62, com um total de imposto suplementar de R\$ 3.901.768,94, às fls. 56.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 56, 59/65.

Cientificado do lançamento em 10/12/2013, fls. 75/76, o contribuinte, por meio de seu procurador, fls. 107, protocolizou, em 09/01/2014 (fls. 130), a impugnação de fls. 80/106, instruída com os documentos de fls. 107/1142, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- (a) Faz um breve relato da ação fiscal;
- (b) Discorre sobre os princípios do contraditório e da ampla defesa, apresentando, inclusive, citações doutrinárias para referendar seus argumentos;
- (c) Entende que não pode a RFB atropelar as garantias constitucionais conferidas ao contribuinte, negando-lhe a possibilidade de apresentar sua defesa de forma irrestrita;
- (d) Não basta que seja conferido prazo, sendo primordial que lhe seja assegurado o direito de produzir provas e interferir na formação do convencimento do julgador;
- (e) Indica como itens de discrepância nas declarações, o grau de utilização do imóvel e a avaliação da terra nua tributável;
- (f) Apresenta, de forma sucinta, algumas considerações constantes da conclusão do laudo de avaliação apresentado, discorrendo sobre alguns conceitos concernentes ao cálculo do ITR, inclusive do grau de utilização do imóvel e da alíquota;

(g) De acordo com o laudo, apresenta a distribuição das áreas do imóvel:

DESCRIÇÃO	ÁREA (ha)
Benfeitorias	32,3055
Reflorestamento com eucalipto	36,1753
Pastagem plantada	1.228,7015
Preservação permanente	212,5
Mata nativa	155,0764
Produtos vegetais (café)	828,2413

(h) Afirma que de acordo com os documentos que acompanham o Laudo Técnico, fica comprovado que a propriedade é produtiva e, portanto, concretiza sua função social;

(i) No que diz respeito às benfeitorias não reprodutivas, as fotografias, legendas e indicação de metragem são suficientes para demonstrar sua existência, e foram avaliadas em R\$ 1.678.408,78, mesmo valor para os exercícios de 2009 e 2010;

(j) Quanto à área de reflorestamento, pode concluir que não se trata de cultura recente, ante a idade aparente das árvores, tendo sido atribuída uma área de 36,1753 ha com o valor de R\$ 406.055,41 (2009) e R\$ 300.575,15 (2010);

(k) Quanto à pastagem, informa que tem uma área de 1.228,7015 ha e valor de R\$ 652.071,89 (2009) e R\$ 687.458,59 (2010), sendo comprovada por meio de notas fiscais, contracheques e recibos de pagamento de compra e venda de leite, bem como o cartão de inscrição junto ao Instituto Mineiro de Agropecuária, onde são anotadas informações sobre o rebanho, inclusive a compra e venda e sua imunização;

(l) A lavoura de café é de 828,2413 ha, avaliada em R\$ 5.080.738,43 (2009) e R\$ 5.332.320,85 (2010), também não é cultura recente, ante a idade aparente das plantas, é comprovada com as notas fiscais de venda de café beneficiado cru e inscrição do produtor rural;

(m) Ressalta que a propriedade é e sempre foi explorada economicamente, com a criação de gado leiteiro e plantações de eucalipto e café;

(n) Quanto ao VTN, transcreve trechos da Lei nº 9.393/1996 e do Decreto nº 4.383/2002 para defini-lo e fundamentar seus argumentos;

(o) Indica os VTN tributáveis declarados em 2009 e 2010, e critica o VTN arbitrado pela fiscalização, de R\$ 10.000,00;

(p) Faz menção ao fato de que o SIPT não é um banco de dados dotado de publicidade, cujas informações possam ser acessadas por qualquer contribuinte, o que evidentemente, retira a sua credibilidade para servir como parâmetro de questionamento da avaliação lançada nas declarações;

(q) Afirma que a fiscal menciona a desapropriação, realizada no Município de Botelhos-MG, em face do espólio do contribuinte, na qual uma área de 10,84 ha é destacada na propriedade, sendo avaliada em R\$ 135.000,00, valor que corroboraria, em tese, com seus cálculos;

(r) Observa que a NBR 14653-3 da ABNT exige a utilização de no mínimo 05 elementos amostrais na elaboração de laudo de avaliação, e questiona o porquê de a fiscal utilizar somente uma amostra de mercado para decidir o valor, não tendo levado em conta as especificidades do imóvel, que se trata de propriedade de área extensa, sem qualquer equivalente na região;

(s) Apresenta tabela contendo as informações constantes das amostras utilizadas pelo profissional que elaborou o laudo técnico;

(t) Afirma que no ano de 2009 e 2010, a média de valor pago/ha não ultrapassou a marca dos R\$ 6.000,00 por hectare de área formada (terra nua + benfeitorias);

(u) De acordo com o laudo técnico, o valor de mercado do imóvel ficou em R\$ 12.091.050,00, sendo atribuído à terra nua o valor de R\$ 4.679.830,00, em 2009, já em 2010, foi avaliado em R\$ 17.201.700,00 e VTN de R\$ 9.503.511,88;

(v) Com esses valores, para 2009, o imposto devido seria de R\$ 11.969,46, frente aos já pagos R\$ 10.346,23, resultaria em uma diferença de R\$ 1.623,23;

(w) Para 2010, o imposto devido seria de R\$ 24.306,85, frente aos já pagos R\$ 10.346,23, resultaria em uma diferença de R\$ 13.960,62;

(x) Faz menção à jurisprudência de Tribunais para referendar seus argumentos;

(y) Conclui que existe a necessidade de complementação do imposto recolhido, embora os valores apurados sejam abertamente inferiores aos ali constantes;

(z) Por fim, requer:

(z.1) A admissão e submissão da impugnação, posto que foi apresentada dentro do prazo legal;

(z.2) A instauração, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, da fase litigiosa do procedimento, concedendo ao impugnante a oportunidade de utilizar todos os meios em direito admitidos para rechaçar a exigibilidade do crédito tributário constituído em seu desfavor;

(z.3) O sobrestamento imediato de qualquer providência no sentido de incluir o nome da requerente, ou dos espólios que representa, no CADIN/RFB, posto que com a instauração da fase litigiosa suspende-se a exigibilidade do crédito tributário;

(z.4) O acolhimento da argumentação lançada, diante do grau de utilização demonstrado, da correção da alíquota por ocasião das DITR 2009 e 2010, mediante Laudo de Avaliação apresentado, a correção dos valores a serem complementados, com a respectiva aplicação das multas previstas em lei, relativos ao tributo devido nos exercícios de 2009 e 2010.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-067.875 (fls. 1232/1253), de 29/04/2015, cujo dispositivo considerou procedente em parte a Impugnação, para alterar a área de benfeitorias, de 16,1 ha para 32,3 ha, igualmente nos exercícios de 2009 e 2010; restabelecer, parcialmente, uma área de 828,2 ha de produtos vegetais, apenas para o exercício de 2010, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 1.950.884,47 para R\$ 1.357.954,47, em 2010, acarretando uma redução do ITR suplementar total de R\$ 3.901.768,94 para R\$ 3.308.838,94. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL – ITR**

Exercício: 2009, 2010

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE
DIREITO**

Improcedente a arguição de nulidade quando o Auto de Infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DA ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS.

Tendo em vista os documentos de prova constantes dos autos, cabe ser acatada a área ocupada com benfeitorias requerida, para efeitos de apuração da área aproveitável e do Grau de Utilização do imóvel.

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

Com base em prova documental hábil, cabe acatar a área de produtos vegetais glosada somente na DITR/2010, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Não comprovada, por meio de documentos hábeis, a existência de rebanho no imóvel nos anos-base 2009 e 2010, deverá ser mantida a glosa das áreas de pastagem declaradas para os exercícios de 2009 e 2010, observada a legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA ou RRT registrado no CAU, conforme o caso, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA AGRAVADA.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o Contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

(a) Área coberta por florestas nativas:

(a.1) No presente caso, o requerente não comprovou a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2009 e 2010, não sendo possível, portanto, a exclusão do ITR da pretendida área coberta por florestas nativas;

(a.2) Não obstante as informações constantes dos Laudos Técnicos quanto à efetiva existência da área ambiental no imóvel, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que a área requerida de floresta nativa, com 155,1 ha, tenha sido reconhecida como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado em tempo hábil, junto a esse órgão.

(b) Área de reflorestamento:

(b.1) Quanto à área de reflorestamento, o interessado deveria ter apresentado documento hábil que comprovasse o desenvolvimento das atividades nos anos-base de 2008 (exercício 2009) e 2009 (exercício 2010), dos quais são exemplos o Laudo de Acompanhamento de Projeto fornecido por Instituição Oficial, Termo/Laudo de Vistoria ou Certidão emitidos pelo IBAMA ou órgão conveniado, ou, ainda, Autorização para Desmatamento, identificando o projeto e a área para desmatamento.

(b.2) Ainda, para comprovação da pretendida área utilizada como reflorestamento (essências exóticas ou nativas) de 36,2 ha, fazia-se necessário carrear aos autos, Laudo Técnico elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da anotação de responsabilidade técnica (ART), devidamente registrada no CREA, discriminando as atividades desenvolvidas e as áreas com elas utilizadas, juntamente com os documentos que serviram de base para elaboração do laudo, tais como, notas fiscais de aquisição de insumos (sementes, mudas e adubos), inclusive, se for o caso, cópia do Projeto de Reflorestamento, aprovado pelo órgão ambiental competente.

(b.3) No caso, para comprovação dessa área, foram apresentados os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, onde é indicado que no ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), a propriedade possuía uma área de 36,2 ha de reflorestamento, com plantação de eucalipto.

(b.4) Com a intenção de comprovar essa informação, no que diz respeito ao ano-base 2008 (exercício 2009), foram apresentados os documentos de fls. 528/532, contudo, além dessas notas fiscais terem sido emitidas em 2009, não são suficientes para comprovação, visto que, embora indiquem no corpo da nota fiscal a informação “Licença 10040000 168/09”, o referido documento não foi anexado aos autos.

(b.5) No que tange ao ano-base 2009 (exercício 2010), foram apresentados os documentos de fls. 946/948, sendo, inclusive, as mesmas notas fiscais apresentadas para comprovação na DITR/2009, citadas no parágrafo anterior. Essas notas fiscais poderiam embasar a informação do Laudo Técnico caso tivessem vindo acompanhadas do documento mencionado no corpo da nota fiscal: “Licença 10040000 168/09”. Contudo, o referido documento não foi anexado aos autos.

(b.6) Dessa forma, não é possível acatar o pedido feito pelo requerente para considerar uma área de reflorestamento, de 36,2 ha, tendo em vista que os documentos apresentados, por si sós, não foram hábeis para evidenciar a ocorrência de erro de fato quanto à existência dessa área.

(c) Área ocupada com benfeitorias:

(c.1) Para comprovação da área requerida ocupada com benfeitorias, é necessário apresentar Laudo elaborado por Engenheiro Civil ou Agrônomo, acompanhado de ART registrada no CREA, que identifique as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel em 01/01/2009 e 01/01/2010, nos termos da alínea “a” do inciso IV, do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 e art. 17 do Decreto nº 4.382/02 (RITR); que contenham os seguintes elementos: Para edificações e instalações (casas, silos, currais, galpões, construções): discriminação das áreas efetivamente ocupadas pelas edificações e construções; para as demais benfeitorias que não sejam edificações e instalações (estradas, açudes, etc): levantamento topográfico que permita a localização e determinação das áreas efetivamente ocupadas. Alternativamente, outros documentos que permitam detalhar as dimensões e localizações das áreas ocupadas com benfeitorias, conforme acima especificado.

(c.2) Nesta fase, o impugnante, com vistas a comprovar a área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural, declarada com 16,1 ha em 2009 e 16,6 ha em 2010, agora requerida, para os dois exercícios, com 32,3 ha, apresentou os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, elaborado por Engenheiro Agrônomo, identificando as benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural existentes no imóvel, que correspondem a uma área de 32,3055 ha, esta discriminada às fls. 139/140 (Laudo de 2009) e fls. 627/628 (Laudo de 2010), de maneira que deve ser acatada.

(c.3) Portanto, com base em prova documental hábil, cabe acatar, para efeito de apuração da área aproveitável do imóvel e do Grau de Utilização, a área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural requerida de 32,3 ha, para os dois exercícios.

(c.4) Concluindo, não há como acatar as requeridas áreas de floresta nativa (155,1 ha) e de reflorestamento (36,2 ha), para nenhum dos exercícios, por não ter sido comprovada a hipótese de erro de fato com a apresentação de documentação hábil. Entretanto, cabe acatar a área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural requerida de 32,3 ha, para os dois exercícios, visto que, no caso, foi evidenciada a ocorrência de erro de fato.

(d) Área de produtos vegetais (café):

(d.1) Da análise das peças do presente processo, verifica-se que a glosa integral das áreas declaradas com produtos vegetais, de 1.612,3 ha (2009) e de 1.611,8 ha (2010), deu-se por falta de apresentação de elementos para comprovação das mesmas, conforme consta do “Relatório Fiscal” de fls. 68/73.

(d.2) Para a comprovação da área de produtos vegetais, de 1.612,3 ha (2009) e de 1.611,8 ha (2010), além do laudo técnico, elaborado por profissional habilitado e acompanhado de ART, seria necessária a apresentação de documentos referentes à área plantada nos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2008 e 01/01/2009 a 31/12/2009, que dessem

subsídio às informações constantes daquele documento, tais como: notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que fundamentassem a existência dessa área.

(d.3) Nesta fase, o requerente forneceu os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, onde consta que o imóvel possui uma área de 828,2413 ha de produtos vegetais, ocupada com a cultura do café, para os dois exercícios. Ressalte-se que o contribuinte havia declarado como produtos vegetais, as áreas de 1.612,3 ha (2009) e de 1.611,8 ha (2010), dimensões superiores àquela indicada nos Laudos Técnicos.

(d.4) Pois bem, para comprovação dessa área nos dois exercícios, foram apresentadas as notas fiscais de fls. 433/479, para o ano-base 2008 (exercício 2009), e de fls. 897/920, para o ano-base 2009 (exercício 2010).

(d.5) Não obstante constar no Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) a indicação de uma área de cultura de café, com 828,2413 ha, as notas fiscais de fls. 433/479, não podem ser aqui consideradas para a DITR/2009, visto que todas foram emitidas em no ano-base 2009, quando deveriam ter sido emitidos no ano-base 2008.

(d.6) Quanto aos documentos referentes à DITR/2010, ano-base 2009, de fls. 897/920, estes podem corroborar com as informações constantes do Laudo Técnico referente ao exercício de 2010, visto que todas as notas fiscais foram emitidas no ano-base 2009.

(d.7) Considerando o conjunto probatório anteriormente descrito, formo convicção pela veracidade das alegações do impugnante quanto à existência de uma área de produtos vegetais referente ao plantio de café, de 828,2 ha, para o ano-base 2009 (exercício 2010), conforme indicado no Laudo Técnico de Avaliação de fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, informações comprovadas por Notas Fiscais do produtor, emitidas no ano de 2009.

(d.8) Por fim, tem-se que ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

(d.9) Assim, cabe restabelecer, parcialmente, uma área de 828,2 ha como sendo de produtos vegetais (café), comprovada com documentos hábeis, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel, para a DITR/2010.

(d.10) Desta forma, cabe considerar comprovada com documentos hábeis uma área de produtos vegetais de 828,2 ha, apenas para a DITR/2010.

(e) Área utilizada com pastagens:

(e.1) Na análise das peças do presente processo, verifica-se que a Autoridade Fiscal procedeu à glosa integral da área de pastagem, de 652,1 ha, para os exercícios de 2009 e 2010, por entender que tal área não teria sido comprovada, conforme relatado no “Relatório Fiscal”, de fls. 68/73.

(e.2) Para comprovação da área servida de pastagens, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de animais de grande e/ou médio porte apascentados no imóvel, no decorrer dos anos-base de 2009 e 2010, em quantidades suficientes para justificá-la.

(e.3) No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,70 (zero vírgula setenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,70 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

(e.4) Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,70 (zero vírgula setenta) cabeça por hectare.

(e.5) No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009) e do ano de 2009 (exercício 2010), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, dentre outros.

(e.6) Em consulta aos autos, verifica-se, que os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, indicam que o imóvel possui uma área de pastagem plantada de 1.228,7015 ha.

(e.7) Pois bem, para fundamentar a informação constante do Laudo Técnico, quanto à área de pastagem declarada na DITR/2009 (ano-base 2008 - exercício 2009), foram apresentadas as notas fiscais de venda de leite de fls. 482/500, contracheques de produção de fls. 503/523, cartão IMA de vacinação de fls. 535, além dos recibos referentes a pagamento de leite in natura, de fls. 537/538, estes tendo como fornecedor um dos arrendatários constantes no Contrato de Arrendamento de fls. 557/562.

(e.8) Já para fundamentar a informação constante do Laudo Técnico, quanto à área de pastagem declarada na DITR/2010 (ano-base 2009 - exercício 2010), foram apresentadas as notas fiscais de venda de leite de fls. 922/931, contracheques de produção de fls. 933/944, cartão IMA de vacinação de fls. 950, além dos recibos referentes a pagamento de leite in natura, de fls. 952/953, estes tendo como fornecedor um dos arrendatários constantes no Contrato de Arrendamento de fls. 973/977.

(e.9) Não obstante a apresentação dos documentos supracitados, é necessário esclarecer que os mesmos, por si sós, não constituem documentos hábeis para a efetiva comprovação da área de pastagem no imóvel, visto que o que realmente importa é a quantidade de cabeças de animais, de grande ou médio porte, apascentados no imóvel. Ressalte-se que os documentos de fls. 535 e 950 referem-se ao mesmo cartão IMA de vacinação, onde são informadas as datas de vacinação dos animais pertencentes à Fazenda Santo Antônio, ocorridas em 02/12/2009, 21/05/2010 e 29/11/2010, contudo não informam o quantitativo de animais

vacinados, o que impossibilita a quantificação do rebanho para efeito de cálculo da área ocupada com pastagem.

(e.10) Dessa forma, em que pese as evidências de que haveria rebanho apascentado na “Fazenda Santo Antônio”, no ano-base de 2009 (exercício 2010), visto que não foi apresentado nenhum documento emitido no ano-base de 2008 (exercício 2009), os documentos inseridos no processo não são considerados suficientes para que a área de pastagem declarada nas DITR 2009 e 2010, de 652,1 ha, pudesse ser comprovada. Assim, entendo que deva ser mantida a glosa integral efetuada pela Autoridade Fiscal, nos termos da legislação pertinente, nos dois exercícios.

(f) Valor da Terra Nua (VTN):

(f.1) Quanto ao cálculo dos Valores da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual os VTN/ha declarados para o imóvel nas DITR 2009 e 2010, de R\$ 3.770.100,00 (R\$ 1.512,27/ha), igualmente nos dois exercícios, foram aumentados para R\$ 24.930.000,00 (R\$ 10.000,00/ha), também igualmente para os dois exercícios, valores estes apurados com base nos menores valores/ha apontados no SIPT, por aptidão agrícola, no caso para área de “campos”, nos dois exercícios, informados pela Secretaria Estadual de Agricultura/MG, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls. 68/73 e consoante extratos do SIPT, às fls. 40/41.

(f.2) Faz-se necessário verificar, a princípio, que não poderia a Autoridade Fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que os VTN/ha igualmente declarados, por hectare, nos exercícios de 2009 e 2010, de R\$ 1.512,27/ha, além de corresponder a 15,1% do menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola (terra de campos), de R\$ 10.000,00/ha, para os dois exercícios, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura/MG, também, até prova documental hábil em contrário, é inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola [pastagem/pecuária (R\$ 15.000,00/ha), cultura/lavouras (R\$ 20.000,00/ha) e matas (R\$ 12.000,00/ha)], mas do mesmo modo ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITR do exercício de 2009, referente aos imóveis rurais localizados no município de Botelhos-MG, que foi de R\$ 2.985,45/ha, também para os dois exercícios, como se observa das “telas/SIPT”, às fls. 40 e 41.

(f.3) Há que se ressaltar que essa comparação é realizada como subsídio para demonstrar que o VTN declarado, por ser muito inferior ao VTN médio por hectare apurado pelos contribuintes do município, em 2009 e 2010, não estaria condizente com a realidade dos preços de mercado praticados na região, salvo apresentação de prova inequívoca da inferioridade do imóvel em relação aos imóveis da região.

(f.4) Pois bem, caracterizada a subavaliação do VTN declarados, só restava à Autoridade Fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo do ITR dos exercícios de 2009 e 2010, em obediência ao disposto no art. 14 da Lei nº 9393/1996 e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR); sendo observado, nessa oportunidade, o menor valor apontado (campos = R\$ 10.000,00/ha), nos referidos exercícios, dentre os tipos de terras (aptidão agrícola).

(f.5) Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época dos fatos geradores do imposto (01/01/2009 e 01/01/2010, art. 1º caput e art. 8º, § 2º, da Lei 9.393/96), o contribuinte foi intimado a apresentar “Laudo Técnico de Avaliação”, conforme

estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados (às fls. 02/04).

(f.6) Nesta fase, foram apresentados os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), elaborado por engenheiro agrônomo, e devidamente acompanhado da ART de fls. 606. Nos referidos trabalhos, especificamente às fls. 195, é indicado um VTN para 01/01/2009, de R\$ 4.679.830,90 (R\$ 1.877,19/ha), bem como às fls. 682, é indicado um VTN para 01/01/2010, de R\$ 9.503.511,88 (R\$ 3.812,08/ha).

(f.7) Para atingir grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela Autoridade Fiscal, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2009 e 01/01/2010, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

(f.8) Pois bem, no presente caso, não há como acatar os VTN indicados nos Laudos Técnicos, devido à ausência de diversidade das amostras (somente consultas em Certidões de compra e venda de imóveis com características heterogêneas) e de características particulares desfavoráveis, em relação à região em que se localiza, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

(f.9) Ademais, os citados Laudos não indicam condições desfavoráveis para o imóvel, pelo contrário, afirmam que o mesmo está em boas condições, não sendo considerado em condições ótimas devido à presença de várias servidões dentro dele, além de vários imóveis encravados dentro de seu perímetro, conforme descrição constante das fls. 137 e 625, ou seja, não fossem esses detalhes, o imóvel poderia ser considerado em condições ótimas, nos dois exercícios.

(f.10) Verifica-se, também a valorização da propriedade devido a sua utilização, com 100% de grau de utilização, conforme indicado na impugnação de fls. 80/106 e nos próprios Laudos, bem como as características da região, conforme descrito às fls. 200/201 e 687/688, que indicam que a região é servida por malhas rodoviárias de boa qualidade, com fácil acesso à cidade da sede regional, além de boa parte dos imóveis rurais constarem com rede trifásica de alimentação e de telefonia, bem como boa disponibilidade de mão-de-obra.

(f.11) O impugnante, buscando desqualificar os VTN arbitrados pela fiscalização, alega que o SIPT não seria um banco de dados dotado de publicidade, cujas informações pudessem ser acessadas por qualquer contribuinte, o que retiraria a sua credibilidade para servir como parâmetro de questionamento da avaliação lançada nas declarações.

(f.12) Quanto ao arbitramento do VTN com base no SIPT, consta devidamente registrado que o valor declarado foi considerado subavaliado, por encontrar-se abaixo do valor de referência constante do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, conforme apresentado na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(ais). Portanto,

comprova-se tanto a origem do valor, qual seja, o SIPT, quanto a sua previsão legal, transcrita a seguir: (...)

(f.13) Sendo assim, resta claro que o VTN utilizado pela fiscalização para o arbitramento do VTN, em função da subavaliação do VTN declarado, com base em informação do SIPT, está previsto em Lei, ressaltando que esse sistema constitui-se na ferramenta de que dispõe a fiscalização para detectar eventuais distorções relativas aos valores declarados para os imóveis, tornando, portanto, afastada a hipótese de ilegalidade para o arbitramento do VTN.

(f.14) Quanto à alegada falta de publicidade dos valores constantes do SIPT, que serviram de base para o arbitramento do VTN, de acordo com o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393/96, cabe ressaltar que o acesso aos sistemas internos da RFB está, de fato, submetido a regras de segurança, contudo, tal restrição não prejudica a publicidade das informações armazenadas no referido sistema, tanto é verdade que a tela do mesmo está anexada aos autos, na qual consta o valor de referência, às fls 40/41, além de esse valor ter sido informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 02/04, antes da autuação. Ressaltando que a referida Intimação foi encaminhada por três vezes ao contribuinte, que as recebeu em 19/01/2012, 05/03/2012 e 04/11/2013, conforme se pode verificar às fls. 07, 11/12 e 28/29, respectivamente.

(f.15) Como se não bastasse, a informação requerida pelo impugnante não se faz necessária à solução do litígio, uma vez que o SIPT é utilizado apenas como valor de referência, resultado de média de valores levantados dentro de determinada região, não tendo o condão de vincular impreterivelmente o preço do imóvel. Portanto, não se caracteriza a imprescindibilidade desta informação para a correta avaliação do imóvel, ainda mais que, caso o contribuinte verificasse a necessidade de revisão dos valores apurados, poderia providenciar um laudo de avaliação, com pontuação suficiente para atingir fundamentação e Grau de precisão II, observadas as normas da ABNT (NBR 14.653-3).

(f.16) Com esse documento de prova, pode o requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor constante do SIPT, ou mesmo que o valor fundiário do imóvel está condizente com os preços de mercado praticados àquela época. Contudo, o que se verifica nas informações constantes dos Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), é que o imóvel está em boas condições, não sendo considerado em condições ótimas devido à presença de várias servidões dentro dele, além de vários imóveis encravados dentro de seu perímetro, conforme descrição constante das fls. 137 e 625.

(f.17) Além disso, reitera-se que desde a intimação inicial, às fls. 02/04, já tinha sido esclarecido, expressamente, que a falta de apresentação de laudo de avaliação, ou sua apresentação em desacordo com as normas da ABNT, ensejaria o arbitramento do VTN, com base na informação do Sistema de Preços de Terra (SIPT) da Receita Federal.

(f.18) Acrescente-se, ainda, que os VTN foram arbitrados absolutamente dentro dos padrões legais e das Normas da RFB, nos termos do art. 14, parágrafo 1º, da Lei nº 9.393/1996, quando as informações sobre preços de terra, utilizadas nos arbitramentos, observaram os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e consideraram os levantamentos realizados pela Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento do Estado de Minas Gerais (tela SIPT de fls. 40/41 e documentos de fls. 33/39).

(f.19) Portanto, não tendo sido apresentado Laudo de Avaliação, com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que os valores fundiários do imóvel, a preços de 01/01/2009 e 01/01/2010, estão compatíveis com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar os VTN/ha arbitrados pela fiscalização, mantendo-os, até porque, conforme já esclarecido, tais VTN foram informados, por aptidão agrícola, pela Secretaria de Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento do Estado de Minas Gerais.

(f.20) Assim sendo, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel com base no VTN de R\$ 24.930.000,00 (R\$ 10.000,00), igualmente arbitrados pela fiscalização nos exercícios de 2009 e 2010, com base no menor valor apontado no SIPT (fls. 40/41), por aptidão agrícola (terra campos), por ter ficado caracterizada a subavaliação dos VTN declarados de R\$ 3.770.100,00 (R\$ 1.512,27/ha), igualmente nos dois exercícios.

(f.21) Com relação à glosa dos valores das culturas/pastagens/florestas, de R\$ 4.395.300,00, nos dois exercícios, é necessário esclarecer que esses valores não caberiam ser restabelecidos, uma vez que para efeito de apuração do ITR, é irrelevante o restabelecimento ou não de tais valores, pois o que importa é o valor do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal, que em qualquer situação permaneceria o mesmo, isto é, no valor de R\$ 24.930.000,00 (R\$ 10.000,00/ha), para os dois exercícios.

(f.22) Dessa maneira, caso fosse admitida a atualização dos valores atribuídos pelo contribuinte às benfeitorias e culturas/pastagens/florestas, estes seriam computados para efeito de apuração do valor venal do imóvel, em nada beneficiando o requerente, no que diz respeito ao cálculo do VTN, que permaneceria o mesmo.

(g) Multa de Ofício Agravada (112,5%):

(g.1) Com relação à multa de ofício agravada (112,5%), nenhum questionamento em contrário foi suscitado pelo interessado, de forma que, em conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 e o art. 58, do Decreto nº 7.574/2011, considera-se não impugnada tal matéria, devendo ser mantido, quanto à mesma, o dado apurado e utilizado pela fiscalização no lançamento em questão.

(h) Instrução da peça impugnatória:

(h.1) A despeito da intenção do interessado constante em sua impugnação, que protesta pela juntada posterior de documentos, tal pedido não encontra amparo no Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 70.235/1972, que dispõem no art. 15 e nos §§ 4º e 5º do art. 16, *ipsis litteris*: (...)

(h.2) Assim, cabe ao impugnante a apresentação da prova documental, que deve necessariamente ocorrer dentro do prazo legal previsto para a impugnação, a menos que ocorra a demonstração das condições exigidas §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, acima transcritos.

(i) Conclusão:

(i.1) Isso posto, e considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida e no mérito que seja julgada procedente em parte a impugnação referente ao lançamento consubstanciado no Auto de Infração/anexos de fls.

56/75, dos exercícios de 2009 e 2010, para alterar a área de benfeitorias, de 16,1 ha para 32,3 ha, igualmente nos dois exercícios; restabelecer, parcialmente, uma área de 828,2 ha de produtos vegetais, apenas para o exercício de 2010, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de 1.950.884,47 para R\$ 1.357.954,47, em 2010, acarretando uma redução do ITR suplementar total de R\$ 3.901.768,94 para R\$ 3.308.838,94, a ser acrescido de multa de ofício agravada (112,5%) e juros de mora na forma da legislação vigente.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 1262/1292), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

(a) Área coberta por florestas nativas:

(a.1) Da perfunctória leitura do decisório, percebe-se que as suas prolatoras fundamentaram sua decisão na suposta obrigação legal de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente perante o IBAMA, que teria sido descumprida pelo recorrente e, via de consequência, impossibilitara o reconhecimento da existência da área isenta da tributação. No entanto, o artigo 10º, em seu § 7º, da Lei nº 9.393/96, é cristalino ao dispensar, para a isenção em testilha, a apresentação de qualquer documento.

(a.2) Não fosse o bastante, a exigência insculpida no artigo 9º, § 3º, da Instrução Normativa nº 256/2002, com redação dada pela IN – RFB 861/2008, não tem caráter normativo e, portanto, não pode inovar no ordenamento jurídico, instaurando exigência que a lei não prevê.

(b) Área de reflorestamento:

(b.1) O recorrente trouxe, aos autos, laudo firmado por Engenheiro Agrônomo, portanto, tecnicamente habilitado para tanto, dando conta da existência de uma plantação de eucaliptos, na propriedade em questão, com área de 35,2000 ha (trinta e seis hectares e vinte ares).

(b.2) Em complementação, apresentou, como reconhecido pelas próprias julgadoras, Notas Fiscais de venda de lenha de eucalipto (fls. 528/532 – 2009 e 946/948 – 2010), além de mais de uma fotografia da floresta em comento, que, ademais, encontra-se perfeitamente delimitada em mapa de usos do solo, que também faz parte do laudo.

(b.3) Não bastasse isso, o recorrente requereu, de forma expressa, clara e pormenorizada, nos autos, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, como forma de demonstrar a correção de suas afirmações. Contudo, no julgamento da insurgência, o órgão fiscal não apenas se omitiu quanto à pretendida dilação probatória, como, também, julgou, de forma contraditória e absurda. Não comprovada a área de plantação de eucaliptos por falta de provas, condicionando tal demonstração a apresentação de licença ambiental.

(b.4) No que diz respeito à plantação de eucaliptos, o anexo fotográfico, disponibilizado pelo engenheiro agrônomo, dá conta de sua existência, permitindo, ainda, que se conclua não se tratar de cultura recente, ante a idade aparente das árvores, bem como às evidências de extração de lenha, que permitem que se perceba seu caráter econômico e produtivo.

(b.5) Assim sendo, a isenção e incidência do ITR, sobre as áreas de floresta de eucaliptos, não pode ser condicionada à apresentação de Licença de qualquer natureza, quando pode ser provada por simples diligência, prevista, inclusive, na legislação do processo administrativo, em especial no artigo 29, do Decreto nº 70.235/72.

(b.6) Requer o acolhimento da argumentação lançada, dando provimento ao Recurso Voluntário e julgando procedente a impugnação, mantendo-se a isenção tributária sobre a área de 36,2000 ha de plantação de eucaliptos.

(b.7) Pede, caso esse não seja o entendimento, que seja cassado o acórdão proferido, com determinação de realização de diligência capaz de comprovar a sua existência, sob pena de desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, aplicáveis ao procedimento em curso.

(c) Área de produtos vegetais:

(c.1) Em prosseguimento, como se infere da decisão proferida, as autoridades julgadores deixaram de observar, mais uma vez, as evidências colacionadas aos autos, bem como o direito do contribuinte de produzir provas, ao julgar não comprovada a área de produtos vegetais, no caso a lavoura cafeeira, no ano-base 2008, DITR 2009.

(c.2) Embasam tal posicionamento no fato de que as notas fiscais apresentadas, em conjunto com o laudo confeccionado pelo perito, diziam respeito, tão-somente, às vendas realizadas no ano-base 2009, e, portanto, imprestáveis à comprovação da produção e, via de consequência, da existência dos cafeeiros.

(c.3) Ora, excelsos revisores, segundo constatação “in loco”, levada a cargo pelo engenheiro contratado pelo recorrente, a área de cafeeiros totaliza uma extensão de 828,2413 ha, que também é ilustrada pelo anexo fotográfico, que permite, por sua vez, concluir não se tratar de cultura recente, ante a idade aparente das plantas.

(c.4) Adiante, de acordo com os cálculos apresentados, nota-se que é plantação que demandou investimento de recursos, de forma anual, e que, respeitada a imprevisibilidade, atinente aos empreendimentos rurais, apresenta retorno financeiro regular, com a perspectiva de continuidade.

(c.5) Em complemento, remete-se aos anexos 03, 08, 09, 10, 11 e 12 dos Laudos Técnicos de Avaliação, no qual constam as notas fiscais de venda de café beneficiado cru e os contratos de arrendamento entre o contribuinte e as pessoas de Maria Aparecida Abreu da Silveira, João da Silveira Rocha e Sebastião Jenofre Anunciação e Doralice Franco Anunciação, com as respectivas inscrições de produtor rural, em virtude dos quais é inegável o caráter econômico e produtivo da cultura inserta no imóvel tributado.

(c.6) Por último, com base em estimativa de custo de formação, manutenção e valor econômico, em confronto com a receita esperada, foi atribuído, à área plantada de 828,2413 ha, o valor total de R\$ 5.080.738,43, no ano de 2009, e de R\$ 5.332.320,85, no ano de 2010.

(c.7) De mais a mais, mesmo que as notas, juntadas ao laudo referente ao ano-base 2008, tenham sido emitidas em 2009, é cediço que a temporada de safra da lavoura

cafeeira tem início em meados de um ano, com o início da colheita, e término no princípio do ano seguinte, quando são realizados os procedimentos necessários à viabilização da próxima.

(c.8) Não fosse o bastante, nada impede que o produtor rural, ante a forte variação do preço das “commodities”, prefira guardar as sacas angariadas em um ano para, posteriormente, no ano seguinte, vendê-las por um preço melhor e, assim, conseguir um retorno mais equânime para o investimento realizado.

(c.9) Há que se considerar, igualmente, que por se tratar de lavoura com produtividade sazonal, cuja rentabilidade depende de fatores nem sempre dependentes da vontade do contribuinte, ocorre, por vezes, uma queda brusca, de uma safra para a outra, na colheita de sacas de café, o que, em algumas ocasiões, inviabiliza até mesmo a apanha dos grãos, dependendo da quantidade produzida.

(c.10) Nenhum desses fatores foi considerado pelas julgadoras, que se ativeram, destarte, somente às datas das notas fiscais apresentadas, desconsiderando, de maneira prejudicial ao recorrente, todas as vicissitudes e particularidades atinentes ao árduo labor campesino, às quais os produtores estão sujeitos.

(c.11) Uma vez mais foi-lhe negada a possibilidade de influir na convicção do colegiado quanto à veracidade de suas alegações, o que impediu o reconhecimento da existência da lavoura cafeeira no ano-base 2008, redundando em absurda discrepância, eis que reconhecida quanto ao ano-base seguinte.

(c.12) Trata-se de conclusão ilógica e contraproducente, já que seria virtualmente impossível a formação de mais de 800 ha de lavoura cafeeira, em idade de produção e em estado fitossanitário regular, em apenas um ano.

(c.13) No caso vertente, o recorrente produziu, mesmo que se diga que não comprovou de maneira cabal, pelo menos um princípio de prova de todas as suas alegações, depende, única e exclusivamente, de dilação probatória para demonstrar, a contento, toda a produção de grãos de café, leite, eucalipto e demais culturas de sua propriedade.

(c.14) O recorrente suplica, na oportunidade, que Vossas Excelências admitam a juntada, aos autos, de notas fiscais de venda de sacas de café, referentes à propriedade em questão, datadas do ano de 2008, que não foram juntadas, por ocasião da impugnação, em virtude de não estarem disponíveis.

(c.15) Fundamenta tal pedido no fato inegável que o objetivo precípuo do processo administrativo fiscal reside na obtenção da verdade real, de maneira a que sejam colocados os fatos sob o crivo da autoridade fiscalizadora, de modo a saber se a exação é ou não cabível e correta.

(c.16) Portanto, o recorrente pede que Vossas Senhorias, em detida análise das razões supra, em conjunto com os Laudos Técnicos apresentados, bem como com os documentos que os embasam, acolham a argumentação lançada, dando provimento ao recurso voluntário e julgando procedente a impugnação, reconhecendo-se a existência de lavoura cafeeira, com área de 828,2413 ha, no ano-base 2008, DITR 2009.

(d) Área de pastagens:

(d.1) Em prosseguimento, é necessário que se abra tópico destinado ao questionamento da glosa de 1.228,7015 ha de pastagens, circunstância que causou impacto mais do que considerável no valor do tributo a ser arrecadado.

(d.2) Pois bem. A decisão de piso decidiu pelo não acolhimento dos argumentos da parte recorrente, com fundamento na ausência de comprovação do número de cabeças de gado, existentes na propriedade, na época da concretização dos fatos geradores do ITR de 2009 e 2010.

(d.3) O recorrente suplica, na oportunidade, que Vossas Excelências admitam a juntada, aos autos, de ficha sanitária animal, expedida pelo Instituto Mineiro de Agropecuária – IMA, que dão conta da existência de 1.175 cabeças de gado no imóvel em questão, nos períodos analisados, que não foi juntada, por ocasião da impugnação, em virtude de não ter sido encontrada pelo contribuinte.

(d.4) Ademais, devem ser voltadas atenções às pastagens, que também estão fotograficamente retratadas, assim como o gado ali existente, e que ocupam grande parte da propriedade examinada, motivo pelo qual não podem ter seu potencial econômico e produtivo ignorados, a exemplo do que foi feito pelo órgão fiscalizador.

(d.5) Nos Laudos Técnicos apresentados, sua avaliação, foi realizada de acordo com a Norma Técnica ABNT 14.653-3, considerando-se o custo de formação, com a aplicação de um fator de depreciação, que considera a diminuição de capacidade de suporte das pastagens, em virtude da presença de pragas, erosão, cupinzeiros, entre outros.

(d.6) Nessa senda, o ilustre perito concluiu, levados em conta os fatores acima, que os 1.228,7015 ha de pastagens plantadas se encontram em estado regular, em virtude do que foram avaliados em R\$ 652.071,89, no ano de 2009, e R\$ 687.458,59, em 2010.

(d.7) Em testemunho de seu aproveitamento, pelo espólio contribuinte e seus herdeiros, estão as notas fiscais, contracheques e recibos de pagamentos de venda de leite, presentes nos anexos 04, 05 e 06 do Laudo Técnico de Avaliação, bem como o cartão de inscrição junto ao Instituto Mineiro de Agropecuária, anexo 07, no qual são anotadas informações sobre o rebanho, a compra e venda de reses e sua imunização.

(d.8) Portanto, o recorrente pede que Vossas Senhorias, em detida análise das razões supra, em conjunto com os Laudos Técnicos apresentados, bem como com os documentos que os embasam, acolham a argumentação lançada, dando provimento ao recurso voluntário e julgando procedente a impugnação, reconhecendo-se a existência de 1.175 cabeças de gado, ao longo do período em testilha, para fins de comprovação dos 1.228,7015 de pastagens plantadas.

(e) Valor da Terra Nua (VTN):

(e.1) De uma leitura atenta do mencionado decisório, é possível que se perceba que os Doutos Julgadores, em escrutínio dos laudos de avaliação apresentados, entenderam pela impossibilidade de acatar os VTN estimados pelo “expert” a serviço dos recorrentes.

(e.2) Basearam sua unânime rejeição na suposta ausência de diversidade de amostras, eis que o perito se valera somente de escrituras de compra e venda de propriedades

rurais, com características supostamente heterogêneas e desfavoráveis, lavradas nos cartórios competentes da Comarca de Botelhos/MG.

(e.3) Consideraram, ainda, a inexistência de condições de desvalorização, relacionadas à localização do imóvel e suas características, capazes de justificar a discrepância entre o valor da terra nua por hectare, estimado pelo perito, e aquele arbitrado com base no SIPT.

(e.4) No entanto, não é possível que se coadune com tal posicionamento, já que calcado em premissas que não se sustentam ante a um exame aprofundado, conforme será demonstrado a seguir.

(e.5) De fato, como se infere do anexo 15, do laudo referente à DITR 2009, foram apresentadas 49 escrituras de compra e venda, referentes ao período 2008/2009, de glebas cujas áreas variam entre 0,2304 ha e 74,7175 ha.

(e.6) No anexo 15, do laudo correspondente à DITR 2010, foram trazidas à baila outras 34 escrituras de compra e venda, relacionadas ao biênio 2009/2010, que representaram a negociação de áreas que variavam entre 1,0418 ha e 43,3000 ha.

(e.7) Pois bem, na página 67, do laudo de 2009 (correspondente à página 68 do referente a 2010), consta a informação que dá conta de que o Município de Botelhos/MG é formado por uma área de 334 km², com população de 14.853 pessoas.

(e.8) Nessa senda, é imperioso lembrar que se trata de município pequeno, com economia predominantemente cafeeira, dominada pelas pequenas propriedades, cultivadas e exploradas por núcleos familiares, razão pela qual as transações de compra e venda de imóveis rurais, cuja área seja superior a dez hectares, são altamente incomuns.

(e.9) Não bastasse isso, a própria norma NBR 14653-3, em seu tópico 7.4.1, estabelece que a amostra representativa de dados de mercado deve ser realizada com imóveis que tenham características semelhantes, tanto quanto possível, às do avaliando (...).

(e.10) Pois bem, no laudo acerca da DITR de 2009, o engenheiro detalhou, de forma pormenorizada, às fls. 28/66 de seu trabalho, todos os cálculos utilizados para o tratamento estatístico e o saneamento amostral, de acordo com o preconizado pela Norma Técnica 14.653-3, tendo procedido de igual maneira em sua avaliação referente ao DITR 2010 (fls. 28/65).

(e.11) Valeu-se, como dito alhures, de mais de trinta escrituras de compra e venda, em ambos os casos, de propriedades cujas áreas variavam entre si, respeitando, portanto, a recomendação da Norma Técnica de utilização de tantas evidências quanto disponíveis, oriundas de forma segura, revestida de fé pública.

(e.12) Isso significa que a escritura, quando lavrada em observância de seus requisitos formais, gera presunção “juris tantum”, ou seja, relativa, acerca das informações nela constantes, sendo necessárias mais do que alegações, ilações e considerações infundadas para a sua desconstituição, motivo pelo qual a relutância, das julgadoras primevas em aceitá-las, como amostras válidas, não se sustenta.

(e.13) Ainda, no que tange à avaliação comparativa dos imóveis, naturalmente não havia, em toda a região, qualquer outra propriedade que pudesse servir como paradigma, ante as especificidades da gleba em testilha, especialmente em virtude de suas dimensões.

(e.14) Entretanto, restou devidamente inequívoco, nos dois laudos, que o avaliador se valeu de transações imobiliárias em que a topografia, destinação econômica e localização guardavam semelhança com o observado na propriedade avaliada, o que leva à forçosa conclusão de que a Norma Técnica fora observada.

(e.15) Ora, Nobres Julgadores, de uma leitura, mesmo que breve, dos laudos referentes aos anos de 2009/2010, é possível que se extraia, sem sombra de dúvidas, a conclusão a que chegou o ilustre Perito, qual seja: o valor de mercado do imóvel avaliado, para a DITR 2009, seria de R\$ 4.850,00/hectare; e, para a DITR 2010, de R\$ 6.900,00/hectare.

(e.16) Avaliação que não apenas coaduna com os valores médios encontrados na análise das amostras (49 amostras – 2008/2009 – R\$ 4.895,78/hectare; 34 amostras – 2009/2010 – R\$ 5.732,22/hectare), como, também, ultrapassa o VTN médio, por hectare, de R\$ 2.985,45, apurado no universo das DITR prestadas no Município de Botelhos/MG.

(e.17) Em virtude do exposto, no laudo da DITR 2009, o imóvel formado foi avaliado pelo perito em R\$ 12.091.050,00, sendo atribuídos à terra nua e à terra nua tributável, os valores respectivos de R\$ 4.679.830,90 e R\$ 3.989.820,72.

(e.18) Nesse esteio, o cálculo do imposto devido, já se levando em consideração a alíquota correta, redundaria em um recolhimento de R\$ 11.969,46, frente aos já pagos R\$ 10.346,23, uma diferença de R\$ 1.623,23 a menor (doc. 04 – fls. 67).

(e.19) Por outro lado, no laudo da DITR 2010, o imóvel formado foi avaliado em R\$ 17.201.700,00, sendo atribuídos à terra nua e à terra nua tributável, os valores respectivos de R\$ 9.503.511,88 e R\$ 8.102.281,77.

(e.20) Nesse esteio, o cálculo do imposto devido, já se levando em consideração a alíquota correta, redundaria em um recolhimento de R\$ 24.306,85, frente aos já pagos R\$ 10.346,23, uma diferença de R\$ 13.960,62 a menor (doc. 05 – fls. 66).

(e.21) Diante de todos os elementos apresentados, é impossível que a conclusão, manifesta no guerreado acórdão, permaneça, uma vez que as avaliações técnicas, realizadas conforme Norma Técnica NBR 14.653-3 ABNT, demonstram que, de fato, existe a necessidade de complementação do imposto recolhido, embora os valores apurados sejam abertamente inferiores aos lançados no auto de infração.

(e.22) Portanto, o recorrente suplica que Vossas Senhorias, em detida análise das razões supra, em conjunto com os Laudos Técnicos apresentados, bem como os documentos que os embasam, acolham a argumentação lançada, dando provimento ao Recurso Voluntário e julgando procedente a Impugnação, decretando, diante das avaliações reais do imóvel, a correção do valor a ser complementado, relativo ao tributo devido nos exercícios 2009 e 2010.

Ao final, requereu a procedência do apelo para:

(a) Que seja deferida, com base nos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como no princípio do processo administrativo da busca pela verdade material, a juntada das notas fiscais de venda de café (doc. 01) e da ficha sanitária animal (doc. 02), eis que não disponibilizadas a tempo e modo, embora imprescindíveis para o escrutínio da realidade dos fatos.

(b) Que seja acolhido e analisado este recurso, eis que tempestivo, dando-lhe provimento e julgando procedente a impugnação, com a reforma do acórdão de primeira instância, para: (b.1) Reconhecer e manter a isenção tributária sobre a área de 155,0764 ha de matas nativas, declarada nas DITR's de 2009 e 2010; (b.2) Reconhecer e manter a isenção tributária sobre a área de 36,2000 ha de plantação de eucaliptos, declarada nas DITR's de 2009 e 2010; (b.3) Reconhecer a existência e manter a metragem de lavoura cafeeira, com área de 828,2413 ha, no ano-base 2008, declarada na DITR de 2009; (b.4) Reconhecer a existência de 1.175 cabeças de gado, ao longo do período em testilha, para fins de comprovação dos 1.228,705 ha de pastagens plantadas, declarada nas DITR's de 2009 e 2010; (b.5) Reconhecer a validade do laudo pericial, bem como as avaliações ali apostas, relativas ao Valor da Terra Nua da propriedade, decretando, diante das avaliações reais do imóvel, a correção do valor a ser complementado, nos moldes pedidos na impugnação, relativo ao tributo devido pelas DITR's de 2009 e 2010;

(c) Em atenção ao princípio da eventualidade, caso Vossas Excelências entendam que o conjunto probatório, trazido aos autos, não foi suficiente para corroborar a veracidade das alegações tecidas na Impugnação, requer que seja dado provimento a este recurso, cassando-se a sentença e determinando-se o retorno do feito à primeira instância, de maneira que seja oportunizado, ao recorrente, a produção de outras provas, como, por exemplo, diligência “in loco” na propriedade em questão, sob pena de ofensa às garantias do contraditório e da ampla defesa.

Posteriormente, foi juntado aos autos a Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº: 06112/00020/2015, referente ao imóvel Fazenda Cafezal, com inscrição sob o NIRF 2.869.006-0, acompanhada do Termo de Intimação Fiscal e Pedido de Dilação de Prazo, além da Procuração dos patronos (fls. 1338/1361).

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos recursos Voluntário e de Ofício.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

Recurso de Ofício

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso de Ofício foi apresentado com supedâneo no artigo 34, do Decreto nº 70.235/72 c/c as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, em observância ao artigo 1º

da Portaria MF nº 03/2008 que previa a interposição do apelo necessário sempre que a decisão exonerasse o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Contudo, a Portaria MF nº 63/2017, D.O.U de 10/02/2017 (seção 1, página 12), revogou a Portaria MF nº 03/2008 e majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Nesse contexto, oportuno destacar o quadro abaixo e que representa o demonstrativo do débito exonerado:

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 05/12/2013 - ITR									
DÉBITOS									
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Principal Exonerado		Multa Exonerada			
				Vencimento	Valor	Vencimento	Valor Referencial	% Multa	Valor
7051	2010	ANUAL	REAL / BRASIL	30/09/2010	592.930,00	09/01/2014	592.930,00	112,50%	667.046,25

Dessa forma, tendo em vista que o montante exonerado foi de R\$ 1.259.976,25 (um milhão, duzentos e cinquenta e nove mil, novecentos e setenta e seis reais e vinte e cinco centavos), inferior, portanto, ao novo limite de alçada previsto na Portaria MF nº 63/2017, aplicável aos processos na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula CARF nº 103¹), decido pelo não conhecimento do Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme certidão de fls. 1335, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/7. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Considerações iniciais.

O julgador administrativo deve fundamentar suas decisões com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que a motivam (art. 50 da Lei nº 9.784/99), observando, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º da Lei nº 9.784/99).

O dever de motivação oportuniza a concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, da CR/88), abrindo aos interessados a possibilidade de contestar a legalidade do entendimento adotado, mediante a apresentação de razões possivelmente desconsideradas pela autoridade na prolação do *decisum*.

Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal. Dessa forma, se a decisão de 1ª

¹ Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

instância apresenta motivos expressos para refutar as alegações trazidas pelo contribuinte, a lida fica adstrita a essa motivação.

Para solucionar a lide posta, o julgador se vale do livre convencimento motivado, resguardado pelos artigos 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72. Assim, não é obrigado a manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando possui motivos suficientes para fundamentar a decisão. Cabe a ele decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pelo interessado.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, constato que não encontrei nenhum vício que macula o lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados com base na declaração apresentada pelo contribuinte à Receita Federal. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72.

Caso a recorrente discorde da decisão proferida por este Colegiado, pode, ainda: (a) opor embargos de declaração no caso de “obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma” (art. 65 do RICARF); ou (b) interpor Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, desde que demonstre a existência de decisão de outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial ou a própria CSRF que dê a à lei tributária interpretação divergente (art. 67 do RICARF).

3. Do pedido de juntada de documentos na fase recursal.

Adentrando-se na questão probatória pertinente aos autos, o contribuinte, em sede de Recurso Voluntário (fls. 1262/1292), requereu a juntada dos seguintes documentos:

(a) Declaração de Produtor Rural (Demonstrativo Anual), da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, referente ao ano 2007, com data de entrega em 04/07/2008, constando o total de 696 bovinos e 49 equídeos na propriedade Fazenda Santo Antônio, bem como a existência de produto agrícolas (café), objeto de comercialização, na quantidade de 320.700,00 kg, com o valor total de R\$ 1.235.975,00 (fls. 1293);

(b) Ficha Sanitária Animal, fornecida pelo Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA), com data de emissão em 17/06/2013, em que consta o total de 1.175 bovinos no período de 08/06/2000 a 15/05/2013, na propriedade Fazenda Santo Antônio (fls. 1295);

(c) Notas fiscais de venda de sacas de café, referentes à propriedade Fazenda Santo Antônio, datadas do ano de 2008 (fls. 1297/1327);

(d) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 686 bovinos, com a data de 02/12/2009 (fls. 1329);

(e) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 1305 bovinos, com a data de 29/11/2010 (fls. 1331);

(f) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 1305 bovinos, com a data de 31/15/2010 (fls. 1333).

Posteriormente, foi juntado aos autos o documento “Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº: 06112/00020/2015”, referente ao imóvel Fazenda Cafezal, com inscrição sob o NIRF 2.869.006-0, acompanhado do “Termo de Intimação Fiscal e Pedido de Dilação de Prazo” (fls. 1338/1361).

Esclareço que, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, a prova documental será apresentada na Impugnação, precluindo o direito da prática do ato em outra oportunidade, 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.

Ademais, o § 5º, do mesmo dispositivo legal, transfere ao litigante, o ônus de demonstrar, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas para que a autoridade julgadora aceite a juntada posterior de documentos, após apresentada a Impugnação.

Nesse contexto, embora os documentos a que se requer a juntada, em sede de apelo recursal, sejam posteriores à data de apresentação da Impugnação, protocolizada no dia 09/01/2014 (fls. 80/106) e tendo o contribuinte alegado, genericamente, a dificuldade em juntá-los tempestivamente aos autos, sob a alegação de que “não estariam disponíveis”, a bem do princípio da verdade material que predomina no processo administrativo, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu o fato gerador e sua real expressão econômica, entendo que não há óbice para autorizar a juntada dos documentos apresentados. E, ainda, acredito que tais documentos são essenciais para o esclarecimento dos fatos e são úteis para contrapor as razões trazidas aos autos por ocasião da prolação do Acórdão nº 03-067.875 (fls. 1232/1253).

Esclareço, contudo, que isso não implica em acatar os argumentos de defesa, tendo em vista que o julgador é livre para formar seu convencimento e valorar a prova.

Por fim, rejeito a apreciação do documento “Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº: 06112/00020/2015”, referente ao imóvel Fazenda Cafezal, com inscrição sob o NIRF 2.869.006-0, acompanhado do “Termo de Intimação Fiscal e Pedido de Dilação de Prazo” (fls. 1338/1361), eis que os fatos ali narrados são estranhos aos autos, sobretudo por se tratar de discussão envolvendo imóvel diverso, ainda que do mesmo contribuinte.

Assim, passo a analisar o mérito.

4. Mérito.

4.1. Área coberta por florestas nativas (155,0764 ha).

Conforme esclarecido, no tocante à área coberta por florestas nativas (155,0765 ha), a decisão de piso alegou que o contribuinte não comprovou a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2009 e 2010, não sendo possível, portanto, a exclusão do ITR da pretendida área coberta por florestas nativas.

Nesse ponto, a decisão *a quo* assentou expressamente o entendimento segundo o qual a controvérsia posta não diz respeito à efetiva existência da área ambiental no imóvel, conforme informações constantes dos Laudos Técnicos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que a área requerida de floresta nativa, com 155,1 ha, tenha sido reconhecida como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado em tempo hábil, junto a esse órgão.

Pois bem. Inicialmente, sobre a exigência do protocolo do Ato Declaratório Ambiental – ADA, dentro do prazo legal, no tocante às áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, cumpre esclarecer, o que dispõe a Lei nº 9.393/96, a respeito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, conforme redação vigente à época do fato gerador:

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

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

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

(...)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

(...)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

O Decreto nº 4.382/02, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, tratou da área tributável da seguinte forma:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000).

Ademais, o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a prever:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

Apesar da previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, entendo que o dispositivo não pode ser analisado isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA.

Pela interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, e § 7º da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e § 3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81, entendo que a exigência do ADA para fins de isenção do ITR diz respeito apenas às seguintes áreas: (a) de reserva particular do patrimônio natural; (b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput do artigo 10 do Decreto

nº 4.382/02; (c) comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual.

Nas hipóteses acima, sendo o ADA exigido para fins de fruição da isenção, não cabe ao julgador afastar sua obrigatoriedade, invocando o princípio da verdade material, mormente em se tratando de exigência atinente ao ITR, de caráter nitidamente extrafiscal e que almeja a proteção do meio ambiente aliada à capacidade contributiva. Isso porque, muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

Contudo, entendo que as áreas de preservação permanente, de reserva legal, bem como as de servidão florestal ou ambiental, estão excluídas da exigência do ADA para fins de fruição da isenção, em virtude do caráter interpretativo do disposto § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96 e que trata expressamente dessas áreas.

Ainda que as áreas de preservação permanente, de reserva legal, bem como as de servidão florestal, estejam mencionadas no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02, a interpretação deve ser sistemática, excluindo a obrigatoriedade em razão da análise conjunta com o disposto § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96. Trata-se de aparente antinomia, resolvida pelo intérprete mediante o emprego da interpretação sistemática.

A propósito, no tocante às áreas de preservação permanente e de reserva legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR², sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Tem-se notícia, inclusive, de que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, tendo a referida orientação incluída no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

Já no tocante às **áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**, objeto de discussão no presente processo, entendo que se encontram excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02. Trata-se de interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006,

² É ver os seguintes precedentes: REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007; REsp 1.112.283/PB, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 1/6/2009; REsp 812.104/AL, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 10/12/2007 e REsp 587.429/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2/8/2004; AgRg no REsp 1.395.393/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 31/03/2015.

que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto, novamente, que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Dessa forma, ao contrário da decisão de piso, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das áreas cobertas por florestas nativas, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Ressalto, contudo, que apesar de entender que os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados pelo contribuinte não permitem que se chegue à conclusão no sentido de que a área coberta de florestas nativas esteja em estágio médio ou avançado de regeneração, condição para a exclusão dessa área do montante tributável por força do art. 10, § 1º, inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96, esse aspecto passou ao largo da decisão de piso, que apenas condicionou a comprovação da área mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Ademais, entendo que conforme mencionado nas fls. 132 e 620 dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), o imóvel em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010). Contudo, esse aspecto também passou ao largo da decisão de piso, que apenas condicionou a comprovação da área mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Dessa forma, por entender que a lide recursal está adstrita à fundamentação posta, não podendo a instância recursal inovar no julgamento, surpreendendo a parte em relação a aspecto do qual não se defendeu, em ofensa aos princípios do contraditório, a ampla defesa e segurança jurídica, acato a argumentação do contribuinte para considerar como área coberta por florestas nativas o total de 155,0764 ha.

4.2. Área de reflorestamento (36,1753 ha).

Quanto à área de reflorestamento, a decisão de piso entendeu que interessado deveria ter apresentado documento hábil que comprovasse o desenvolvimento das atividades nos anos-base de 2008 (exercício 2009) e 2009 (exercício 2010).

No caso, para comprovação dessa área, foram apresentados os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, onde é indicado que no ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), a propriedade possuía uma área de 36,2 ha de reflorestamento, com plantação de eucalipto.

Com a intenção de comprovar essa informação, no que diz respeito ao ano-base 2008 (exercício 2009), foram apresentados os documentos de fls. 528/532, contudo, a decisão de piso entendeu não serem suficientes para comprovação, visto que, embora indicassem no corpo da nota fiscal a informação “Licença 10040000 168/09”, o referido documento não foi anexado aos autos e, ainda, as notas fiscais teriam sido emitidas em 2009.

No que tange ao ano-base 2009 (exercício 2010), foram apresentados os documentos de fls. 946/948, sendo, inclusive, as mesmas notas fiscais apresentadas para comprovação na DITR/2009. A decisão de piso entendeu que tais notas fiscais somente poderiam embasar a informação do Laudo Técnico caso tivessem vindo acompanhadas do documento mencionado no corpo da nota fiscal: “Licença 10040000 168/09”, sendo que o referido documento não foi anexado aos autos.

Pois bem. Para comprovar a existência da área de reflorestamento, o contribuinte juntou aos autos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), referentes às DITR's ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), firmados por Engenheiro Agrônomo, com Anotação de Responsabilidade técnica (fls. 606 e 1114), constando a existência de uma plantação de eucaliptos, na propriedade em questão, com área de 36,1753 ha.

Pela análise dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos, entendo que, de fato, não restara comprovada a área de reflorestamento, eis que ausente documentação suporte às alegações do recorrente.

As notas fiscais referentes ao ano de 2009, apesar de serem indícios suficientes de que existia, de fato, plantação de eucalipto nos anos próximos, inclusive objeto da presente acusação fiscal, eis que o corte da árvore ocorre normalmente entre os 6 e 8 anos de idade, em se tratando de produção de lenha, carvão vegetal, moirões e madeira para indústria de celulose³, por si só, não comprovam a extensão da área de 36,1753 ha.

Ademais, os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos estão voltados precipuamente à avaliação do imóvel em tela, consoante Norma Técnica ABNT 14.653 e legislação correlatas, sendo que os valores calculados se referem a 1º de janeiro de 2009 e 1º de janeiro de 2010.

Em outras palavras, a força probante dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), a meu juízo, diz respeito unicamente no que tange à avaliação da área do imóvel em questão e não no tocante à delimitação das áreas para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010) que são objeto da presente acusação fiscal.

E, ainda, cabível ressaltar que o imóvel em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, conforme mencionado nas fls. 132 e 620, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010).

Por fim, consta nos autos a Planta de Uso do referido Imóvel (fls. 205/207, 610/617), havendo a observação no sentido de que o perímetro e cadastramento da área foi realizado por meio de GPS de navegação, Cartas de aerofotogrametria e imagem Google Earth.

³ HIGA, Rosana Clara Victoria. MORA, Admir Lopes. HIGA, Antonio Rioyei. Plantio de Eucalipto na Pequena Propriedade Rural. Curitiba. EMBRAPA, 2000. Disponível em: <https://www.agencia.cnptia.embrapa.br/Repositorio/doc54_000fjvb9ypm02wyiv80sq98yq0mwtkuk.pdf>

Contudo, o levantamento da área ali constante se refere expressamente a janeiro de 2014 (fls. 208 e 613), não se prestando, também, a comprovar a existência da referida área para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), período objeto da presente acusação fiscal.

Dessa forma, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, eis que os documentos acostados aos autos pelo contribuinte, apesar de indicarem a existência de plantação de eucalipto no imóvel em questão, não são capazes de comprovar a extensão da área de reflorestamento de 36,1753 ha mencionada nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), devendo, por esse motivo, ser mantida a glosa.

4.3. Área de produtos vegetais – Café (828,2413 ha).

No tocante à comprovação da área de produtos vegetais, a decisão de piso entendeu que além do laudo técnico, elaborado por profissional habilitado e acompanhado de ART, seria necessária a apresentação de documentos referentes à área plantada nos períodos de 01/01/2008 a 31/12/2008 e 01/01/2009 a 31/12/2009, que dessem subsídio às informações constantes daquele documento, tais como: notas fiscais do produtor; notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que fundamentassem a existência dessa área.

Conforme ressaltado pelo órgão julgador *a quo*, o requerente forneceu os Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, no qual consta que o imóvel possui uma área de 828,2413 ha de produtos vegetais, ocupada com a cultura do café, para os dois exercícios, sendo que o contribuinte havia declarado como produtos vegetais, as áreas de 1.612,3 ha (2009) e de 1.611,8 ha (2010), dimensões superiores àquela indicada nos Laudos Técnicos.

Pois bem, para comprovação dessa área nos dois exercícios, foram apresentadas as notas fiscais de fls. 433/479, para o ano-base 2008 (exercício 2009), e de fls. 897/920, para o ano-base 2009 (exercício 2010).

A decisão de piso, contudo, assentou que apesar de constar no Laudo Técnico de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) a indicação de uma área de cultura de café, com 828,2413 ha, as notas fiscais de fls. 433/479, não poderiam ser consideradas para a DITR/2009, visto que todas foram emitidas no ano-base 2009, quando deveriam ter sido emitidos no ano-base 2008. Já no tocante aos documentos referentes à DITR/2010, ano-base 2009, de fls. 897/920, estes poderiam corroborar com as informações constantes do Laudo Técnico referente ao exercício de 2010, visto que todas as notas fiscais foram emitidas no ano-base 2009.

Dessa forma, a decisão de piso formou a convicção pela veracidade das alegações do contribuinte quanto à existência de uma área de produtos vegetais referente ao plantio de café, de 828,2 ha, para o ano-base 2009 (exercício 2010), conforme indicado no Laudo Técnico de Avaliação de fls. 618/690 (2010), e ART de fls. 606, informações comprovadas por Notas Fiscais do produtor, emitidas no ano de 2009.

Pois bem. No que interessa ao apelo recursal, entendo que, pela análise dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos, de fato, não restara comprovada a área de produtos vegetais (café), referente ao ano-base 2008 (exercício 2009), eis que ausente documentação suporte às alegações do recorrente.

As notas fiscais referentes ao ano de 2009, apesar de comprovarem o cultivo de café nos anos próximos, inclusive no ano de 2008, eis que a temporada de safra da lavoura cafeeira tem início em meados de um ano, com o início da colheita, e término no princípio do ano seguinte, quando são realizados os procedimentos necessários à viabilização da próxima, tal fato por si só, não comprova a extensão da área de 828,2413 ha.

Do mesmo modo, as notas fiscais de venda de sacas de café, referentes à propriedade Fazenda Santo Antônio, datadas do ano de 2008, juntadas pelo contribuinte posteriormente (fls. 1297/1327), também não comprovam, por si só, a extensão da área de 828,2413 ha, referente ao ano-base 2008 (exercício de 2009), mas tão somente o cultivo de café.

Ademais, os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos estão voltados precipuamente à avaliação do imóvel em tela, consoante Norma Técnica ABNT 14.653 e legislação correlatas, sendo que os valores calculados se referem a 1º de janeiro de 2009 e 1º de janeiro de 2010.

Em outras palavras, a força probante dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), a meu juízo, diz respeito unicamente no que tange à avaliação da área do imóvel em questão e não no tocante à delimitação das áreas para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010) que são objeto da presente acusação fiscal.

E, ainda, cabível ressaltar que o imóvel em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, conforme mencionado nas fls. 132 e 620, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009).

Por fim, consta nos autos a Planta de Uso do referido Imóvel (fls. 205/207, 610/617), havendo a observação no sentido de que o perímetro e cadastramento da área foi realizado por meio de GPS de navegação, Cartas de aerofotogrametria e imagem Google Earth. Contudo, o levantamento da área ali constante se refere expressamente a janeiro de 2014 (fls. 208 e 613), não se prestando, também, a comprovar a existência da referida área para o ano-base 2008 (exercício 2009), período objeto da presente acusação fiscal.

Dessa forma, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, eis que os documentos acostados aos autos pelo contribuinte, apesar de indicarem a existência de cultivo de café no imóvel em questão, não são capazes de comprovar a extensão da área de produtos vegetais de 828,2413 ha mencionada nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) para o ano-base 2008 (exercício 2009), devendo, por esse motivo, ser mantida a glosa.

Já em relação à área de produtos vegetais de 828,2 ha, considerada pela decisão de piso, apenas para a DITR/2010, não cabe sua glosa, eis que o Recurso de Ofício não foi reconhecido, tendo em vista o novo limite de alçada previsto na Portaria MF nº 63/2017, aplicável aos processos na data de sua apreciação em segunda instância (Súmula CARF nº 103⁴).

4.4. Área de pastagens (1.288,7015 ha).

⁴ Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No tocante à área de pastagens (1.288,7015 ha), a decisão de piso entendeu que os documentos apresentados pelo contribuinte, apesar de serem evidências de que haveria rebanho apascentado na “Fazenda Santo Antônio”, no ano-base de 2009 (exercício 2010), visto que não foi apresentado nenhum documento emitido no ano-base de 2008 (exercício 2009), por si sós, não constituiriam documentos hábeis para a efetiva comprovação da área de pastagem no imóvel, visto que o que realmente importa é a quantidade de cabeças de animais, de grande ou médio porte, apascentados no imóvel.

Pois bem. Para comprovar a área de pastagem, o contribuinte, quando da interposição do Recurso Voluntário, requereu a juntada dos seguintes documentos pertinentes à discussão em questão:

(a) Declaração de Produtor Rural (Demonstrativo Anual), da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, referente ao ano 2007, com data de entrega em 04/07/2008, constando o total de 696 bovinos e 49 equídeos na propriedade Fazenda Santo Antônio, bem como a existência de produto agrícolas (café), objeto de comercialização, na quantidade de 320.700,00 kg, com o valor total de R\$ 1.235.975,00 (fls. 1293);

(b) Ficha Sanitária Animal, fornecida pelo Instituto Mineiro de Agropecuária (IMA), com data de emissão em 17/06/2013, em que consta o total de 1.175 bovinos no período de 08/06/2000 a 15/05/2013, na propriedade Fazenda Santo Antônio (fls. 1295);

(c) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 686 bovinos, com a data de 02/12/2009 (fls. 1329);

(d) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 1305 bovinos, com a data de 29/11/2010 (fls. 1331);

(e) Declaração do Criador referente à vacinação de bovinos contra a Febra Aftosa, em cumprimento ao Impresso Carta Aviso Vacinação Contra a Febra Aftosa, do Instituto Mineiro de Agropecuária, em que consta o total de 1305 bovinos, com a data de 31/15/2010 (fls. 1333).

De início, cumpre destacar que a área de pastagem declarada nas DITR's de 2009 e 2010, foi de 652,10 ha, tendo a Autoridade Fiscal glosado integralmente, em razão da ausência de comprovação da efetiva utilização dessa área, pelo contribuinte, antes do início da ação fiscal.

Pois bem. Para comprovar a existência da área de reflorestamento, o contribuinte juntou aos autos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), referentes às DITR's ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), firmados por Engenheiro Agrônomo, com Anotação de Responsabilidade técnica (fls. 606 e 1114), constando a existência de uma área de pastagem, na propriedade em questão, no total de 1.288,7015 ha.

Pela análise dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos, entendo que, de fato, não restara comprovada a área de pastagem, eis que ausente documentação suporte às alegações do recorrente.

As notas fiscais de venda de leite (fls. 485/500 e 922/931), contracheques de produção (fls. 503/523 e 933/944), cartão IMA de vacinação (fls. 535 e 950), além dos recibos referentes a pagamento de leite in natura (fls. 537/538 e 952/953), estes tendo como fornecedor um dos arrendatários constantes no Contrato de Arrendamento (fls. 557/562 e 973/977), por si sós, não comprovam a extensão da área de 1.288,7015 ha.

Ademais, os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados aos autos estão voltados precipuamente à avaliação do imóvel em tela, consoante Norma Técnica ABNT 14.653 e legislação correlatas, sendo que os valores calculados se referem a 1º de janeiro de 2009 e 1º de janeiro de 2010.

Em outras palavras, a força probante dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), a meu juízo, diz respeito unicamente no que tange à avaliação da área do imóvel em questão e não no tocante à delimitação das áreas para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010) que são objeto da presente acusação fiscal.

E, ainda, cabível ressaltar que o imóvel em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, conforme mencionado nas fls. 132 e 620, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010).

Para além do exposto, consta nos autos a Planta de Uso do referido Imóvel (fls. 205/207, 610/617), havendo a observação no sentido de que o perímetro e cadastramento da área foi realizado por meio de GPS de navegação, Cartas de aerofotogrametria e imagem Google Earth. Contudo, o levantamento da área ali constante se refere expressamente a janeiro de 2014 (fls. 208 e 613), não se prestando, também, a comprovar a existência da referida área para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), período objeto da presente acusação fiscal.

Por fim, apesar de o contribuinte não comprovar a efetiva existência, no imóvel em questão, da área de 1.288,7015 ha mencionada nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), os documentos apresentados pelo contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, denotam a existência de 696 bovinos e 49 equídeos para o ano de referência 2007, com data de entrega em 04/07/2008 (fls. 1293), bem como a existência de 686 bovinos em 02/12/2009 (fls. 1329), além de 1305 bovinos em 21/05/2010 (fls. 1333) e em 29/11/2010 (fls. 1331).

Assim, entendo razoável aplicar à espécie o previsto no artigo 25, do Decreto nº 4.382/2002, considerando a área efetivamente declarada (652,10 ha), referente ao período objeto da acusação fiscal (ano-base 2008 e ano-base 2009), para fins de possibilitar o comparativo legal. É ver a redação do dispositivo:

Art. 25. Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária. (grifo nosso)

Parágrafo único. Consideram-se, dentre outros, animais de médio porte os ovinos e caprinos e animais de grande porte os bovinos, bufalinos, eqüinos, asininos e muares, independentemente de idade ou sexo.

Assim, ante a documentação apresentada em sede de apelo recursal, considero razoável considerar a existência de 745 cabeças de rebanhos (696 bovinos e 49 equídeos) para a DITR/2009 (ano-base 2008), bem como a existência 686 cabeças de rebanhos (bovinos) para a DITR/2010 (ano-base 2009), para fins de apurar a área servida de pastagem, conforme índice de lotação por zona de pecuária.

Destaco que o julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,70 (zero vírgula setenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,70 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

DITR	Área Declarada pelo Contribuinte (A)	Cabeça de rebanhos ajustada (B)	Índices de lotação por zona de pecuária (C)	(B) / (C)	Área servida de pastagem
2009	652,10 ha	745	0,7	1064,285714	652,10 ha
2010	652,10 ha	686	0,7	980	652,10 ha

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,70 (zero vírgula setenta) cabeça por hectare.

Dessa forma, entendo que deve ser considerada a área servida de pastagem declarada pelo contribuinte, referente ao ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), no montante de 652,10 ha, por ser inferior ao quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária, conforme previsto no artigo 25, do Decreto nº 4.382/2002.

4.5. Valor da Terra Nua (VTN).

No tocante ao Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual os VTN/ha declarados para o imóvel nas DITR 2009 e 2010, de R\$ 3.770.100,00 (R\$ 1.512,27/ha), igualmente nos dois exercícios, foram aumentados para R\$ 24.930.000,00 (R\$ 10.000,00/ha), também igualmente para os dois exercícios, valores estes apurados com base nos menores valores/ha apontados no SIPT, por aptidão agrícola, no caso para área de “campos”, nos dois exercícios, informados pela Secretaria Estadual de Agricultura/MG, conforme consta no Relatório Fiscal, às fls. 68/73 e consoante extratos do SIPT, às fls. 40/41.

A decisão de piso entendeu que não poderia a Autoridade Fiscal deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que os VTN/ha igualmente declarados, por hectare, nos exercícios de 2009 e 2010, de R\$ 1.512,27/ha, além de corresponder a 15,1% do

menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola (terra de campos), de R\$ 10.000,00/ha, para os dois exercícios, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura/MG, também, até prova documental hábil em contrário, é inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola [pastagem/pecuária (R\$ 15.000,00/ha), cultura/lavouras (R\$ 20.000,00/ha) e matas (R\$ 12.000,00/ha)], mas do mesmo modo ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITR do exercício de 2009, referente aos imóveis rurais localizados no município de Botelhos-MG, que foi de R\$ 2.985,45/ha, também para os dois exercícios, como se observa das “telas/SIPT”, às fls. 40 e 41.

O contribuinte apresentou Laudos Técnicos de Avaliação, de fls. 130/203 (2009) e fls. 618/690 (2010), elaborado por engenheiro agrônomo, e devidamente acompanhado da ART de fls. 606.

Nos referidos trabalhos, especificamente às fls. 190, consta que o valor de mercado final para o imóvel, em 01/01/2009, seria de R\$ 4.850,00/ha, bem como às fls. 677, consta que o valor de mercado final para o imóvel, em 01/01/2010, seria de R\$ 6.900,00/ha.

Nesse compasso, às fls. 195 é indicado um VTN para 01/01/2009, de R\$ 4.679.830,90 (R\$ 1.877,19/ha), bem como às fls. 682, é indicado um VTN para 01/01/2010, de R\$ 9.503.511,88 (R\$ 3.812,08/ha).

Contudo, a decisão de piso entendeu que para atingir grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela Autoridade Fiscal, esse laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2009 e 01/01/2010, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Dessa forma, no entendimento do órgão julgador, no presente caso, não seria possível acatar os VTN indicados nos Laudos Técnicos, devido à ausência de diversidade das amostras (somente consultas em Certidões de compra e venda de imóveis com características heterogêneas) e de características particulares desfavoráveis, em relação à região em que se localiza, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

A decisão de piso assentou que os citados Laudos não indicam condições desfavoráveis para o imóvel, pelo contrário, afirmam que o mesmo está em boas condições, não sendo considerado em condições ótimas devido à presença de várias servidões dentro dele, além de vários imóveis encravados dentro de seu perímetro, conforme descrição constante das fls. 137 e 625, ou seja, não fossem esses detalhes, o imóvel poderia ser considerado em condições ótimas, nos dois exercícios.

Por fim, o órgão julgador de primeira instância constatou, ainda, a valorização da propriedade devido a sua utilização, com 100% de grau de utilização, conforme indicado na impugnação de fls. 80/106 e nos próprios Laudos, bem como as características da região, conforme descrito às fls. 200/201 e 687/688, que indicam que a região é servida por malhas rodoviárias de boa qualidade, com fácil acesso à cidade da sede regional, além de boa

parte dos imóveis rurais constarem com rede trifásica de alimentação e de telefonia, bem como boa disponibilidade de mão-de-obra.

No entanto, entendo que a decisão de piso, neste ponto, merece reforma, notadamente em razão dos elementos de convicção a seguir descritos.

A começar, consta nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), elaborado por Engenheiro Agrônomo, com Anotação de Responsabilidade técnica (fls. 606 e 1114), que a avaliação do imóvel foi feita conforme Norma Técnica ABNT 14.653 e legislações correlatas, sendo que os valores calculados se referem a 01/01/2009 e 01/01/2010 (Lei nº 9.393/96, art. 1º). Referido estudo (fls. 130/203 e 618/690) buscou o Valor de Mercado do Imóvel, compreendido como a “expressão monetária teórica e mais provável de um bem, a uma data de referência, independentemente da finalidade a que se destine a avaliação, ou oscilações de mercado” (fls. 131 e 619).

Entendo que os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) apresentados, para o fim que se destinam, são satisfatórios do ponto de vista dos fundamentos técnicos para conferir um VTN diferente ao declarado pelo contribuinte, o que corrobora a ideia de uma subavaliação, porém em patamar significativo abaixo do arbitrado pelo agente lançador, ainda que tenha considerado o VTN por aptidão agrícola.

Conforme mencionado nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), inexistente na região do imóvel avaliado outros imóveis com área semelhante em metragem para venda ou negociados. E, ainda, em um mercado com condições normais, o imóvel com maior metragem de área tem o valor de sua fração, no caso o hectare, menor que um imóvel de área menor. Dessa forma, para sanear as amostras, as metragens de área, tanto do imóvel objeto de avaliação, como dos elementos amostrais, foram consideradas como variável do modelo.

O VTN apurado pelos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), levou em consideração a presença de várias servidões dentro do imóvel além de vários imóveis encravados dentro de seu perímetro, além de ter utilizada como fonte de valor o demonstrativo publicado pela Sinduscon/MG (2010), comparado com o publicado pelo Caderno de Preços de Construções e Instalações Rurais (2005), atualizado o valor de 1º de janeiro dos anos objeto de avaliação.

A avaliação considerou, ainda, transações imobiliárias em que a topografia, destinação econômica e localização guardavam semelhança com o observado na propriedade avaliada, em observância à Norma Técnica ABNT 14.653.

Ademais, como esclarece o recorrente, consta no Anexo 15, do Laudo referente à DITR 2009, que foram apresentadas 49 escrituras de compra e venda, referentes ao período 2008/2009, de glebas cujas áreas variam entre 0,2304 ha e 74,7175 ha. Por sua vez, no Anexo 15, do Laudo correspondente à DITR 2010, foram trazidas à baila outras 34 escrituras de compra e venda, relacionadas ao biênio 2009/2010, que representaram a negociação de áreas que variavam entre 1,0418 ha e 43,3000 ha.

E, ainda, na página 67, do laudo de 2009 (correspondente à página 68 do referente a 2010), consta a informação que dá conta de que o Município de Botelhos/MG é formado por uma área de 334 km², com população de 14.853 pessoas, o que comprova se tratar de município pequeno, razão pela qual as transações de compra e venda de imóveis rurais, cuja área seja superior a dez hectares, são aparentam ser comuns.

Tal fato corrobora a alegação do recorrente, no sentido de que, no que tange à avaliação comparativa dos imóveis, naturalmente não havia, em toda a região, outra propriedade que pudesse servir como paradigma, ante as especificidades da gleba em testilha, especialmente em virtude de suas dimensões.

No laudo acerca da DITR de 2009, o engenheiro detalhou, de forma pormenorizada, às fls. 28/66 de seu trabalho, todos os cálculos utilizados para o tratamento estatístico e o saneamento amostral, de acordo com o preconizado pela Norma Técnica 14.653-3, tendo procedido de igual maneira em sua avaliação referente ao DITR 2010 (fls. 28/65).

A avaliação levou em conta mais de trinta escrituras de compra e venda, em ambos os casos, de propriedades cujas áreas variavam entre si, respeitando, portanto, a recomendação da Norma Técnica de utilização de tantas evidências quanto disponíveis, oriundas de forma segura, revestida de fé pública.

Os Laudos Técnicos apresentados (fls. 130/203 e 618/690) chegaram à conclusão de que o mercado do imóvel avaliado, para a DITR 2009, seria de R\$ 4.850,00/hectare; e, para a DITR 2010, de R\$ 6.900,00/hectare. Nesse compasso, às fls. 195 é indicado um VTN para 01/01/2009, de R\$ 1.877,19/ha, bem como às fls. 682, é indicado um VTN para 01/01/2010, de R\$ 3.812,08/ha.

Ressalto que não se trata de contradição em acatar os Laudos Técnicos apresentados (fls. 130/203 e 618/690) para fins de atribuição do VTN e não acatar referidos documentos para fins de comprovação das áreas de reflorestamento com eucalipto (36,1753 ha), produtos vegetais – café – DITR/2009 (828,2413 ha) e área de pastagem (1.288,7015 ha), eis que tais estudos (fls. 130/203 e 618/690) estão voltados precipuamente à avaliação do imóvel em tela, de forma global, consoante Norma Técnica ABNT 14.653 e legislação correlatas, sendo que os valores calculados se referem a 1º de janeiro de 2009 e 1º de janeiro de 2010.

A razoabilidade dos valores apresentados nos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) se justifica considerando os valores médios encontrados na análise das amostras (49 amostras – 2008/2009 – R\$ 4.895,78/hectare; 34 amostras – 2009/2010 – R\$ 5.732,22/hectare), bem como o VTN médio, por hectare, de R\$ 2.985,45, apurado no universo das DITR prestadas no Município de Botelhos/MG.

Dessa forma, considerando que a avaliação do imóvel preconizada pelos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), apesar de levar em conta a existência das culturas mencionadas pelo contribuinte, a razoabilidade dos valores ali mencionados se justifica mediante o critério comparativo, notadamente em relação aos valores levantados das demais amostras, bem como o valor arbitrado pela Autoridade Fiscal, com base no SIPT, ainda que tenha considerado o critério de aptidão agrícola.

Em outras palavras, a força probante dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), a meu juízo, diz respeito unicamente no que tange à avaliação da área do imóvel em questão e não no tocante à delimitação das áreas para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010) que são objeto da presente acusação fiscal.

Significa reconhecer que embora o contribuinte consiga comprovar indícios de existência das áreas que pleiteia a isenção do ITR, não é possível deferir seu pleito, eis que impossível a determinação exata de sua extensão no período em debate. Isso porque, o imóvel

em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, conforme mencionado nas fls. 132 e 620, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010).

Ademais, consta nos autos a Planta de Uso do referido Imóvel (fls. 205/207, 610/617), havendo a observação no sentido de que o perímetro e cadastramento da área foi realizado por meio de GPS de navegação, Cartas de aerofotogrametria e imagem Google Earth. Contudo, o levantamento da área ali constante se refere expressamente a janeiro de 2014 (fls. 208 e 613), não se prestando, também, a comprovar a existência da referida área para o ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010), período objeto da presente acusação fiscal.

Assim, por entender que os Laudos Técnicos apresentados (fls. 130/203 e 618/690) são satisfatórios apenas para conferir um VTN razoável e que melhor se aproxima da avaliação do preço de mercado da terra nua, em relação ao período em questão, reformo a decisão recorrida, a fim de que seja considerado para a DITR 2009, o VTN de R\$ 1.877,19/ha; e, para a DITR 2010, o VTN de R\$ 3.812,08/ha.

Deixo esclarecido, por derradeiro, que a alíquota correspondente aplicada sobre o VTN leva em consideração o grau de utilização do imóvel, que é a relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, segundo os parâmetros mantidos no lançamento de ofício (art. 10, inciso VI, c/c art. 11, e Anexo, da Lei nº 9.393, de 1996).

Por último, destaco que, apesar de o contribuinte mencionar que já foram pagos R\$ 10.346,23, a título de ITR/2009, e o montante de R\$ 10.346,23, a título de ITR/2010, conforme consta no “Demonstrativo de Cálculo do Imposto” no documento “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 60, o Imposto Devido Declarado para os anos 2009 e 2010 perfaz o montante de R\$ 10.345,53, devendo o saldo remanescente ser apurado considerando esse montante.

4.6. Requerimento para provas adicionais e conversão do julgamento em diligência.

No que diz respeito ao pedido do recorrente, feito em homenagem ao princípio da eventualidade, a fim de que seja oportunizado a produção de outras provas, como, por exemplo, diligência “in loco” na propriedade em questão, sob pena de ofensa às garantias do contraditório e da ampla defesa, entendo que não lhe assiste razão.

Conforme bem ressaltado pela decisão de piso, referido pedido não encontra amparo no Processo Administrativo Fiscal, devendo a apresentação de prova documental ocorrer dentro do prazo legal previsto para a impugnação, a menos que ocorra a demonstração das condições exigidas §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

A respeito da realização de perícia e diligência prevista nos artigos 16, inciso IV e § 1º, e 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, só há perícia se o fato depender de conhecimento especial, o que não é o caso do presente processo, posto conforme demonstrado, o crédito aqui tratado se encontra devidamente constituído e fundamentado, não tendo o recorrente formulado, oportunamente, os quesitos necessários para apreciação de seu pedido, e ainda não indicando o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou eventual pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações. Deve haver um lastro mínimo de indício probatório e que exija conhecimentos técnicos ou científicos para fins de autorizar o deferimento de prova pericial, não sendo a hipótese dos autos.

Esclareço, por fim, que no presente caso não houve qualquer tipo de cerceamento do direito de defesa, sendo o presente Auto de Infração lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, informando com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todas as normatizações sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de revisar as informações nas declarações dos exercícios de 2009 (ano-base 2008) e 2010 (ano-base 2009), passando a constar as seguintes áreas, referentes ao imóvel rural com cadastro fiscal sob o nº 2.869.001-0: (a) área coberta por florestas nativas no total de 155,0765 ha; (b) área de pastagem no total de 652,10 ha; (c) bem como seja considerado para a DITR 2009, o Valor da Terra Nua (VTN) de R\$ 1.877,19/ha; e, para a DITR 2010, o Valor da Terra Nua (VTN) de R\$ 3.812,08/ha.

Deixo esclarecido, por derradeiro, que a alíquota correspondente aplicada sobre o VTN leva em consideração o grau de utilização do imóvel, que é a relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, segundo os parâmetros mantidos no lançamento de ofício (art. 10, inciso VI, c/c art. 11, e Anexo, da Lei nº 9.393, de 1996).

Ademais, a unidade da RFB responsável pela execução do acórdão deverá proceder ao recálculo do imposto, segundo a legislação vigente à época dos fatos geradores, devendo a multa incidir sobre o saldo remanescente apurado.

Por último, destaco que, apesar de o contribuinte mencionar que já foram pagos R\$ 10.346,23, a título de ITR/2009, e o montante de R\$ 10.346,23, a título de ITR/2010, conforme consta no “Demonstrativo de Cálculo do Imposto” no documento “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 60, o Imposto Devido Declarado para os anos 2009 e 2010 perfaz o montante de R\$ 10.345,53, devendo o saldo remanescente ser apurado considerando esse montante.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess – Redator Designado

Peço vênia ao I. Relator para discordar de seu voto na parte em que acolheu, no recurso voluntário, a comprovação da existência de área coberta por florestas nativas para fins de exclusão da área tributável do imóvel rural.

A respeito dessa matéria, reproduzo excerto do voto do I. Relator:

(...)

Ressalto, contudo, que apesar de entender que os Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690) acostados pelo contribuinte não permitem que se chegue à conclusão no sentido de que a área coberta de florestas nativas esteja em estágio médio ou avançado de regeneração, condição para a exclusão dessa área do montante tributável por força do art. 10, § 1º, inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96, esse aspecto passou ao largo da decisão de piso, que apenas condicionou a comprovação da área mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Ademais, entendo que conforme mencionado nas fls. 132 e 620 dos Laudos Técnicos (fls. 130/203 e 618/690), o imóvel em questão foi vistoriado no dia 03/01/2013, de modo que as áreas ali levantadas apenas se referem ao ano de 2013, não fazendo prova para o período objeto da acusação fiscal, qual seja, ano-base 2008 (exercício 2009) e ano-base 2009 (exercício 2010). Contudo, esse aspecto também passou ao largo da decisão de piso, que apenas condicionou a comprovação da área mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

(...)

Pois bem. Na origem, a revisão da declaração pela fiscalização foi motivada pela ausência de comprovação das áreas de produtos vegetais, das áreas de pastagens e dos valores das culturas/pastagens/florestas, além da subavaliação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, o que resultou na alteração de ofício dos dados, com redução do grau de utilização do imóvel rural, arbitramento do VTN e exigência de imposto suplementar.

Por ocasião do contencioso administrativo, o recorrente se insurgiu contra diversos aspectos do lançamento, apresentando laudo de avaliação do imóvel com distribuição das áreas ambientais, com existência de benfeitorias e utilizadas pela atividade rural, dentre elas uma área coberta de florestas nativas de 155,0765 ha, a qual não constou das suas declarações anuais (fls. 42/55).

Nessa hipótese, em que o contribuinte alega erro no preenchimento da declaração, recai sobre ele todo o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito.

Em outros dizeres, cabe ao interessado demonstrar através de documentação hábil e idônea a existência das áreas, bem como o cumprimento dos requisitos legais para a exclusão da tributação.

Para os imóveis rurais nos quais há áreas cobertas por florestas nativas, prescreve o art. 10, § 1º, inciso II, alínea "e", da Lei nº 9.393, de 1996:

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

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

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

(...)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

(...)

Como se observa do texto da Lei nº 9.393, de 1996, as áreas cobertas de florestas nativas são passíveis de exclusão do montante tributável por força de lei, desde que comprovado o estágio médio ou avançado de regeneração.

Todavia, como assinala o I. Relator em seu voto, o laudo de avaliação acostado aos autos não permite inferir que a área coberta por florestas nativas encontra-se em estágio médio ou avançado de regeneração, tal qual exigido em lei.

Não se trata de inovação no julgamento em instância recursal, porque a área coberta por florestas nativas não havia sido declarada e, portanto, não foi objeto de avaliação pela autoridade fazendária. Por isso, tampouco há que se falar em alteração de critério jurídico do lançamento fiscal.

Também não me parece que a decisão de piso considerou comprovada a existência da área de floresta nativa em estágio médio ou avançado de regeneração, apenas entendeu desnecessária a discussão nos autos.

É que, naquele momento, a efetiva existência da área, segundo as exigências da lei tributária, era aspecto irrelevante para o deslinde da matéria, visto que não havia comprovação da protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao IBAMA, para os exercícios de 2009 e 2010, circunstância que, por si só, já era suficiente ao relator do acórdão de primeira instância para inviabilizar a exclusão da pretendida área coberta por florestas nativas.

Ao interpor o recurso voluntário, toda a matéria correspondente foi devolvida à apreciação pelo órgão de segunda instância administrativa. Na falta de comprovação pelo contribuinte que a área do imóvel cumpre os requisitos legais, inviável a sua exclusão para fins de redução do imposto devido.

Conclusão

Processo nº 13656.721437/2013-41
Acórdão n.º **2401-005.660**

S2-C4T1
Fl. 1.413

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para acompanhar o voto do I. Relator, exceto quanto ao reconhecimento da área coberta por florestas nativas no total de 155,0765 ha.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess