



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.721566/2013-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.293 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente SAULO BIANCHINI AMORIM E INTERESSADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

CONHECIMENTO. DA MATÉRIA TRAZIDA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO - ANALISADA PELA DRJ - REPLICADA NA RECURSO VOLUNTÁRIO - ERRO DE FATO

Uma vez trazida pelo contribuinte questões de erro de fato na instauração da lide, esta deverá ser analisada considerado o Princípio da Verdade Material e da estrita legalidade.

ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não cabe a nulidade do lançamento, por erro na identificação do sujeito passivo, quando o responsável pela obrigação tributária, demonstrando ter pleno conhecimento das matérias abrangidas pela ação fiscal, exercer plenamente o seu direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

DAS ÁREAS AMBIENTAIS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, RESERVA LEGAL E FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais, pretendidas pelo contribuinte, estejam comprovadas de forma cabal pela documentação dos autos.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

DA ÁREA OCUPADAS COM REFLORESTAMENTO.

Comprovada mediante contrato de parceria e pelo reconhecimento da dívida contraída para financiamento de sua implantação em DIRPF do mesmo exercício financeiro da DITR em foco, deve ser restabelecida a área de reflorestamento de que trata o contrato firmado e devidamente registrado em cartório.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Não comprovada, por meio de documentos hábeis, a existência de rebanho no imóvel objeto da lide, deverá ser mantida a glosa da área de pastagem declarada para o exercício de 2009, observada a legislação de regência.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, vencido o conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha (relator), que dele conheceu parcialmente exceto quanto às matérias áreas ambientais e de benfeitorias, para no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento parcial para reconhecer 39,85 ha como área de reflorestamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Juliano Fernandes Ayres. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão n.º **2202-007.292**, de 6 de outubro de 2020, prolatado no julgamento do processo 13984.721565/2013-72, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. A exigência é referente a:

- 1) Glosa integral por falta de comprovação de:
 - a) Área de produtos vegetais;
 - b) Área de reflorestamento
 - c) Área de pastagem
- 2) Arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT) pela constatação de subavaliação e não apresentação de comprovação do valor declarado pro meio de Laudo de Avaliação segundo a NBR 14.653-3 da ABNT.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto conforme segue:

- 1) **Quanto à preliminar de nulidade por cerceamento de defesa:** em extenso e muito bem fundamentado voto, afasta a arguição de nulidade do procedimento por erro na identificação do sujeito passivo e também por eventual cerceamento de defesa pois, afinal apresentada impugnação pormenorizada ao lançamento restou descaracterizado qualquer prejuízo que se pudesse extrair de eventual vício de identificação do sujeito passivo como sendo o espólio e não o de cujus, assim como qualquer hipótese de cerceamento de defesa;
- 2) **Quanto às áreas ambientais e de benfeitorias:**

Não obstante a autuação restringir-se à glosa integral das áreas de produtos vegetais, de reflorestamento, de pastagens e do valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, além do arbitramento do VTN com base no SIPT, no exercício de 2009, o impugnante alega a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR, afirmando que, na realidade, em conformidade com o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, com ART de fls. 79/80, existiriam áreas ambientais no imóvel, não declaradas anteriormente, sendo **183,7 ha** de preservação permanente, **179,0 ha** de reserva legal e **12,0 ha** de área coberta por florestas nativas, além de **4,8 ha** de benfeitorias, anteriormente declaradas como sendo uma área de 1,0 ha.

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado por meio de provas documentais hábeis e idôneas.

Quanto à pretendida alteração da área de benfeitorias, de 1,0 ha para 4,8 ha, para comprová-la, o impugnante deveria ter apresentado Laudo elaborado por Engenheiro Civil ou Agrônomo, acompanhado de ART registrada no CREA, que identificasse as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel em 01/01/2008, 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). O referido Laudo deveria conter 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, poderão ser apresentados.

Em consulta procedida aos autos do processo, foi verificado o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, indicando, de forma bastante genérica, as benfeitorias que existiriam no imóvel, informando, às fls. 81, que sua área seria de 4,8 ha. Contudo, não há dimensionamento dos itens que compõem as benfeitorias indicadas no referido Laudo que pudesse embasar a área declarada pelo profissional responsável, conforme discriminado no parágrafo anterior.

Dessa forma, não tendo ficado evidenciado o detalhamento da área pretendida pelo contribuinte, que deveria estar indicado no Laudo Técnico apresentado, fica sendo considerada, conforme já acatado pela fiscalização, a área de **1,0 ha** de benfeitorias, de acordo com a informação constante na DITR/2009.

(...)

No que diz respeito à exigência do ADA, de **caráter genérico**, aplicada a qualquer área ambiental, seja de **preservação permanente** ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico, **Reserva Legal** ou coberta por **florestas nativas**), a mesma advém desde o ITR/1997 (art. 10, § 4º, da IN/SRF n.º 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF n.º 67/1997), e, para o exercício de 2009, encontra-se prevista na IN/SRF n.º 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes), no Decreto n.º 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei n.º 6.938/81, em especial o *caput* e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

(...)

No presente caso, o requerente **não comprovou** a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2009, não sendo possível, portanto, a exclusão do ITR, de qualquer área ambiental.

(...)

Assim, as áreas de reserva legal, de preservação permanente e de florestas nativas somente serão excluídas de tributação, se cumprida, também, a exigência relativa à protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA, procedimento não comprovado nos autos.

A exigência específica de que a área de reserva legal esteja averbada à margem da matrícula do imóvel, até **01/01/2009** (data do fato gerador do ITR/2009, art. 1º da Lei 9.393/96), encontra-se prevista no art. 16, § 8º, da Lei n.º 4.771/1.965, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 7.803/1989, e redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24/08/2001; art. 11, § 1º, da IN/SRF n.º 256/2002, e art. 12, § 1º do Decreto n.º 4.382/2002 – RITR.

As Certidões de Registro de fls. 87/92 não indicam averbação de área de reserva legal, em qualquer dimensão. Informação ratificada pelo próprio impugnante, que às fls. 34, afirma não existir averbação de área de reserva legal à margem do registro do imóvel. Contudo, entende que tal procedimento não seria necessário, fundamentando seu argumento, inclusive, com o art. 10, § 7º, da Lei n.º 9.393/1996, para alegar que a declaração para finalidade de não incidência do ITR referente às áreas de reserva legal e de preservação permanente não se sujeitariam à prévia comprovação pelo declarante.

(...)

Desta forma, não são consideradas as aventadas áreas ambientais de preservação permanente, de reserva legal e de florestas nativas, de **183,7 ha**, de **179,0 ha** e de **12,0 ha**, respectivamente; bem como a alteração da área de benfeitorias para 4,8 ha, permanecendo a área declarada na DITR/2009, de **1,0 ha**, por não terem sido apresentados documentos hábeis que pudessem caracterizar a ocorrência de erro de fato.

3) Quanto à área de produção vegetal:

No que diz respeito à área de produção vegetal declarada de **50,0 ha**, entendo que a mesma não cabe ser restabelecida, por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação, mantendo-se a glosa efetuada pela fiscalização.

(...)

Nesta fase, o impugnante apresentou o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, onde é indicado, especificamente às fls. 81, que haveria no imóvel uma área de produtos vegetais de **4,0 ha**, que corresponderia à produção vegetal destinada para o consumo próprio, durante o período de inverno, com a utilização de baixa tecnologia (fls. 78). Ressalte-se que, além de a área de produtos vegetais indicada no Laudo ser inferior àquela declarada na DITR/2009, de **50,0 ha**, sua abordagem se dá de forma muito sucinta.

A informação de que o imóvel possuiria uma área ocupada por produção vegetal destinada para o consumo próprio, de **4,0 ha**, até poderia ser considerada como área

de forrageira, isso se tivesse ficado comprovada a existência de quantidade de rebanho suficiente não só para o acatamento da área de pastagens como, também, da parte da área declarada de produtos vegetais, que seria considerada como área de pastagem (forrageira para consumo próprio). Contudo, como será esclarecido mais adiante no tópico “Das Áreas Utilizadas de Pastagens – Rebanho”, a área de pastagem não está sendo acatada devido à ausência de documentos que corroborassem a informação prestada.

Dessa forma, não trazida aos autos a documentação hábil para sua comprovação, como descrito, deve ser mantida a glosa da área declarada como utilizada na produção vegetal de **50,0 ha**.

4) Quanto à área com reflorestamento:

Nesta fase, o impugnante trouxe aos autos o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, onde, especificamente às fls. 81, afirma existirem **56,0 ha** de área ocupada com reflorestamento (essências exóticas). Além disso, trouxe o Contrato de Parceria Agroflorestal (PROPFLOA – nº 001/2008), de fls. 66/73, firmado entre o contribuinte e a empresa societária KLABIN S/A, assinado em 07/04/2008, com vigência para 15 anos a partir de sua assinatura, cujo objeto é uma área superficial com aproximadamente 398.500 m² (**39,85 ha**), destinada à implantação de florestamento ou reflorestamento com árvores de *pinus*, na forma estabelecida no Contrato. Ressalte-se que a área de reflorestamento indicada no Contrato de fls. 66/73, de **39,85 ha**, é inferior à área declarada na DITR/2009, de 52,0 ha, bem como inferior à área indicada no Laudo, especificamente às fls. 81, de 56,0 ha.

Não obstante a apresentação do Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, bem como do Contrato de Parceria Agroflorestal (PROPFLOA – nº 001/2008), de fls. 66/73, supracitados, esses documentos, por si sós, não autorizam o acatamento da área de reflorestamento e não comprovam a efetiva operação dessa atividade rural, uma vez que para sua comprovação, na data do fato gerador (01/01/2009), seja em que dimensão for, seriam necessários documentos que pudessem dar suporte a essa informação, como exemplificado anteriormente.

Pelo exposto, não trazida aos autos a documentação hábil conforme descrito, não cabe ser restabelecida a área de reflorestamento, mantendo-se a glosa efetuada pela fiscalização, de **52,0 ha**.

5) Quanto à área de pastagens:

A glosa da área servida de pastagens de **720,0 ha** se deu pelo fato de a fiscalização ter considerado não comprovada a quantidade suficiente de animais de grande e de médio porte existentes no imóvel no ano-base de 2008 (exercício 2009), para efeito de aplicação do índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, **0,50** (zero vírgula cinquenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,50 cab/hec), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da Instrução Especial INCRA nº 019, de 28/05/1980, observado o art. 25 da IN/SRF nº 256/2002 e seu Anexo I, conforme previsto na alínea “b”, inciso V, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, para comprovar o total da área declarada.

(...)

Nesta fase, o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, afirma que o imóvel possui uma área de pastagem de **455,5 ha**, mas observa que a área total de pastagem (campo nativo) é de **615,1 ha**, sendo que 159,6 ha estão sobrepostos por reserva legal, APP e benfeitorias (fls. 81). Ressalte-se que a área indicada no referido Laudo é inferior à área declarada na DITR/2009, de **720,0 ha**.

Além do Laudo supracitado, o impugnante apresentou a Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física, relativo ao exercício de 2009, ano-base 2008, fls. 49/55, onde é declarado que o contribuinte possuía, à época, uma média de

aproximadamente 300 animais bovinos, 19 animais caprinos e 15 animais asininos. Conforme entendimento do requerente, a DIRPF/2009 seria documento oficial para a comprovação desse rebanho. Contudo, partindo do princípio que a Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física também tem natureza declaratória, portanto, passível de comprovação por meio de documentos que dêem suporte às informações ali contidas, não é possível considerá-la como único documento para comprovação da área de pastagens declarada na DITR/2009.

(...)

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), 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.

- 6) **Quanto ao arbitramento do VTN e a glosa dos valores das culturas, pastagens e flores plantadas:** neste ponto o Acórdão recorrido apenas informa que o VTN não foi impugnado e que a glosa dos referidos valores não interfere no cálculo do VTN

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- a) de início esclarece que as citações jurisprudenciais e doutrinárias trazidas na impugnação são meros reforços argumentativos, em momento algum invocando como fundamento de sua defesa a coisa julgada relativamente àquelas citações como indicado pelo Acórdão recorrido;
- b) repete a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa reforçando e reformulando suas alegações contrárias à intimação por edital e também quanto à intimação direta do “de cujus” e não de seu espólio como fundamento para declaração de nulidade por vício na identificação do sujeito passivo;
- c) quanto às áreas de reserva legal, de preservação permanente, com benfeitorias e de produção vegetal, apenas repisa os argumentos da impugnação;
- d) quanto à área de reflorestamento, aponta contradição no Acórdão recorrido ao inicialmente refere-se que a prova da referida área seria possível por meio de Laudo Técnico emitido por profissional qualificado para, em seguida, recusar acolhimento do Laudo apresentado nos autos;
- e) No mesmo sentido sua argumentação quanto à glosa da área de pastagens pois indica que haveria nova contradição do Acórdão recorrido ao por um lado reconhecer validade às informações prestadas por meio de DIRPF em seu anexo da atividade rural para, em seguida, negar acolhimento ao rebanho ali indicado e também indicado no Laudo Técnico trazido aos autos como prova relativamente à área de pastagens;

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2202-007.293 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.721566/2013-17

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir. Quanto à admissibilidade, são as considerações expandidas pelo redator designado:

Cumprimento o Ilustre Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha, relator destes autos, pela clareza e técnica com que expôs e fundamentou seu voto, sempre muito cuidadoso na análise e prolação de suas conclusões. Todavia, com o intuito de, respeitosamente, acepillar o debate e pedindo licença ao bem Respeitado Relator, venho expor minha não concordância quanto ao não conhecimento pelo R. Relator da matéria colocada pelo Contribuinte desde a sua peça impugnatória, relativamente as alegações de ocorrência de erro de fatos no preenchimento de sua DITR, referentes às áreas ambientais (Área de Reserva Legal – ARL e Área de Preservação Permanente – APP) e de benfeitorias, afirmando que “*na realidade, em conformidade com o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, com ART de fls. 79/80, existiriam áreas ambientais no imóvel, não declaradas anteriormente, sendo 183,7 ha de preservação permanente, 179,0 ha de reserva legal e 12,0 ha de área coberta por florestas nativas, além de 4,8 ha de benfeitorias, anteriormente declaradas como sendo uma área de 1,0 há*”. Para melhor visualizamos o ponto que discordamos das conclusões o R. Relator, pedimos vênua para transcrevê-las:

“(…)

O recurso é tempestivo e quanto a esse critério merece ser acolhido.

No que diz respeito à matéria, entretanto, tenho ressalvas ao seu integral acolhimento, vejamos quais são.

Conforme se apura no Relatório, o lançamento ora em discussão se refere unicamente à glosa das áreas de produtos vegetais, de reflorestamento e de pastagem por falta de comprovação após devidamente intimado e ao arbitramento do VTN face à constatação de sua declaração subavaliada pelo contribuinte na DITR/2009.

Ocorre, entretanto que o contribuinte em sua impugnação e agora neste Recurso Voluntário traz argumentação relativa às áreas ambientais (Área de Reserva Legal – ARL e Área de Preservação Permanente – APP) e de benfeitorias que não foram objeto do lançamento.

Oportuno destacar, aliás, que as referidas áreas ambientais (ARL e APP) sequer foram declaradas na DITR/2009 e a área declarada como sendo de Benfeitorias (1,0ha) foi acolhida pela Fiscalização no lançamento.

Analizando a Impugnação, entretanto, o Acórdão recorrido entendeu que cabia apreciar a matéria tendo em vista a previsão do artigo 145, I, do CTN, o qual indica que:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Me parece, no entanto, que não podemos acolher como matéria dos autos as alegações que não digam respeito ao que foi lançado, ainda que eventualmente impliquem em alteração do valor lançado.

Isso porque, conforme prevê o artigo 149 do mesmo Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

“(…)

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; (destaquei)

Além disso, sabemos ainda que o Decreto nº 70.235/72 prescreve que:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento (...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

É basilar no direito processual que o conceito de Lide se resume na contraposição de uma parte à pretensão da outra parte que, aplicada no Processo Administrativo Fiscal-PAF, se resume à pretensão do Fisco, externada no lançamento fiscal, contra o qual o contribuinte opõe sua impugnação.

É a partir daí que se tem a fase litigiosa do procedimento, tal e qual acima indicado pelo art. 14, do Decreto nº 70.235/72. Os artigos 16 e 17, por sua vez, referem-se à contraposição à pretensão do fisco, não fazendo sentido falar em resistência contra aquilo que o fisco não incluiu no lançamento.

E como vimos da transcrição do artigo 149 acima, se houveram erros do contribuinte em sua DITR/2009, sua eventual correção somente pode ser analisada pela autoridade lançadora, em procedimento de revisão de ofício que, hoje, se encontra disciplinado pela Portaria RFB nº 719/2016.

Assim, o item intitulado “Das áreas ambientais e de benfeitorias” do Recurso Voluntário não pode ser conhecido, pois trata de matérias que não foram objeto do lançamento.

Lembro, por fim, que o arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN não foi objeto de impugnação nem do Recurso Voluntário.

Por estes motivos, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, passando abaixo a analisar as matérias conhecidas.

(...)”Pois bem! O nosso sentir, o processo fiscal tem sua fase de litígio iniciada com a impugnação do contribuinte ao lançamento tributário, gerando assim o início ao contraditório, nos moldes do disposto no artigo 14, do Decreto nº 70.235/72 e uma vez trazida pelo contribuinte questões de erro de fato na instauração da lide, esta deverá ser analisada considerado exatamente o Princípio da Verdade Material e da estrita legalidade.

Em relação ao Processo Administrativo Fiscal – PAF, tenho que na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a revelação da verdade material, especialmente na tutela do processo administrativo, de modo a dar satisfatividade ao administrado, objetivando efetiva pacificação do litígio, em outras palavras, busca-se, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva, caso contrário podemos não estar respeitados os princípios intrínsecos que norteiam a nova processualística pátria, inclusive observando o dever de agir da Administração Pública conforme a boa-fé objetiva, dentro do âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pautando-se na moralidade, na eficiência e na impessoalidade.

Desta forma, entendemos que deva ser conhecida e analisada a matéria de erro de fatos trazida pelo Contribuinte com sua Impugnação.

Quanto ao mérito, as considerações do relator:

Da preliminar de nulidade

Reforça o Recurso Voluntário em preliminar sua argumentação de que seria nulo o lançamento por erro na identificação do sujeito passivo e quanto ao cerceamento de defesa decorrente da intimação feita por edital.

Quanto à utilização do edital, importa transcrever o que consta da Impugnação às fls. 32:

É importante esclarecer que não chegou ao conhecimento da inventariante ou do espólio, qualquer intimação para que prestassem informação a respeito da declaração em análise e posterior notificação fiscal, publicando-se, apenas, edital interno em nome do falecido. Importante salientar que *os endereços (do imóvel e para correspondência) constantes na DITR estão corretos e não sofreram qualquer alteração.* (os destaques em negrito e sublinhados são original, os em itálico e negrito são meus)

De início devo afastar de plano que o presente lançamento foi intimado ao contribuinte por meio de edital. Não foi, a ciência foi pessoal conforme se apura às fls. 14, em que consta o recebimento pessoal, pela inventariante, do lançamento ora guerreado.

Além disso, consta dos autos também que a correspondência emitida ao endereço de correspondência indicado pelo contribuinte em sua DITR/2009 e confirmado na impugnação que se tratava do endereço correto, retornou ao remetente com a informação de que o contribuinte ou seu representante não estariam no local para receber a intimação.

Note-se que se trata de situação diversa da já analisada por este relator noutras ocasiões em que a correspondência sequer foi encaminhada pelos correios ao endereço indicado pelo contribuinte em sua DITR como local para receber correspondências do Fisco.

No caso destes autos a intimação foi endereçada ao local em que a própria Impugnação afirma ser o endereço correto para o envio das correspondências pelo Fisco, tendo resultado infrutífera.

E neste caso, a legislação não impõe ao Fisco obrigatoriedade de nova tentativa de intimação por outro meio, diz apenas:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Assim, em que pese, de fato, a intimação por meio de edital ser via subsidiária e que deve ser manejada dentro do que prescreve a lei, não me parece que no presente caso tenha havido qualquer mácula ou cerceamento de defesa, até porque a ciência do

lançamento foi procedida pessoalmente à inventariante, indicando o cuidado da autoridade lançadora com a intimação ao contribuinte.

Já no que diz respeito à alegada nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, haja visto que tanto o Termo de Intimação quanto a Notificação de Lançamento não indicarem se tratar de espólio, é certo que os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72 prescrevem que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (destaquei)

Da mesma forma o artigo 2º, da Lei. nº 9.784/99, prescreve que:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

As disposições acima são expressões normativas do que se entende por formalismo moderado aplicável ao Processo Administrativo Fiscal-PAF e que visa não apenas facilitar o acesso, pelos contribuintes, à contestação administrativa dos atos proferidos pelo Poder Público em sua atividade fiscalizatória, mas que se refletem também em situações como a dos autos, em que, em que pese o correto ser a indicação desde logo que se trata de um espólio e não do próprio contribuinte que está sendo fiscalizado e demandado, a falta dessa indicação não resulta em nenhum prejuízo à defesa.

De fato, o lançamento foi decida e corretamente cientificado pessoalmente à representante legal do espólio que, de posse dessa intimação, teve todo o prazo de defesa disponível para sua elaboração e o fez de forma bastante minuciosa, haja visto a Impugnação e agora este Recurso Voluntário apresentados inclusive com indicação de erros de fato que teriam sido cometidos pelo “de cujus” na DITR/2009 e que sequer foram objeto do lançamento fiscal.

Não se pode esquecer que a caracterização do espólio como figura distinta do “de cujus” é uma construção meramente formal, inexistindo de fato qualquer implicação diversa entre as obrigações tributárias do falecido e do espólio, tão somente verificando-se, em alguns casos pontuais, eventual responsabilização pessoal do inventariante pelo cometimento de irregularidades ou descumprimento de obrigações acessórias que, ordinariamente, seriam de responsabilidade do falecido.

Fora isso, o que se tem, de fato, é uma identidade de obrigações tributárias entre a pessoa falecida e seu espólio.

Nesse sentido, estou de acordo com a análise feita pelo Acórdão recorrido quanto à inocorrência de nulidade no presente caso também por esse motivo, visto que desta mera irregularidade não decorreu nenhum prejuízo à defesa do sujeito passivo, devendo ser encarada nestes autos como mera irregularidade.

Das áreas ambientais e de benfeitorias

Tendo sido vencido quanto ao não conhecimento deste item do Recurso Voluntário, relativo às áreas ambientais (Área de Reserva Legal – ARL e Área de Preservação Permanente – APP) e de benfeitorias, passo a analisá-lo verificando, de pronto, o que argumenta o Recurso Voluntário a respeito:

Não houve acolhimento de nenhum dos argumentos deduzidos pelo recorrente no julgamento singular sob a alegação de que não restaram devidamente comprovados.

Reitere-se que a área de reserva legal está devidamente comprovada em extensão de 179,0ha, conforme laudo elaborado pelo engenheiro (...), com a respectiva ART (fls. 74/85).

Ainda que não se tenha como averbado à margem do registro imobiliário, certo é que tal providência não altera a existência da reserva legal, isso porque seu reconhecimento é feito por imposição legal.

(...)

De igual forma a área de preservação permanente existente, na ordem de 284,6ha, tendo como área sobreposta por reserva legal em 100,9ha, também deve ser excluída da incidência do imposto, porque além de uma condição jurídica para tanto, é existente de fato, desimportando registro no IBAMA através do ADA.

(...)

Por fim, a área de benfeitorias é de 4,8ha e não 1,0ha conforme arbitrado pelo Auditor no ato de lançamento, o que foi confirmado no julgamento singular (fls 108). (destaquei)

De pronto, no que diz respeito ao acolhimento dos argumentos do Recurso Voluntário, que não diferem dos argumentos apresentados na Impugnação a esse respeito, transcrevo o que bem indicou o Acórdão recorrido logo no início de sua análise do tema:

Não obstante a autuação restringir-se à glosa integral das áreas de produtos vegetais, de reflorestamento, de pastagens e do valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas, além do arbitramento do VTN com base no SIPT, no exercício de 2009, o impugnante alega a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR, afirmando que, na realidade, em conformidade com o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, com ART de fls. 79/80, existiriam áreas ambientais no imóvel, não declaradas anteriormente, sendo 183,7 ha de preservação permanente, 179,0 ha de reserva legal e 12,0 ha de área coberta por florestas nativas, além de 4,8 ha de benfeitorias, anteriormente declaradas como sendo uma área de 1,0 ha.

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado por meio de provas documentais hábeis e idôneas.(destaquei)

Pois bem, quanto à Área de Reserva Legal – ARL, este Conselho possui entendimento sumulado segundo o qual:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Extrai-se do entendimento acima sedimentado que a prova da Área de Reserva Legal – ARL pode ser feita seja pela apresentação do ADA, seja pela averbação da área na matrícula do imóvel, sendo certo no presente caso que caso dos autos o contribuinte não possui nenhum dos dois, de modo que não há como acatar sua pretensão.

Já no que diz respeito à Área de Preservação Permanente – APP, em que pese o entendimento deste Relator de que é dispensável a apresentação do ADA para fins de seu acolhimento, é certo que havendo referido documento, servirá ele de prova da referida área. No caso dos autos, resta confirmado que não houve apresentação do ADA.

Resta-nos, então, acatar, ou não, o Laudo de Uso do Solo de fls. 74 e seguintes e, quanto a essa prova, me parece que não há condições para sua aceitação como fonte inequívoca de prova da existência da referida área. Isso porque às fls. 77 o referido Laudo indica no item 1.2.2.1 Uso do Solo, que:

A quantificação quanto ao uso do solo pode ser verificada em Anexos I e II.

Consultados os autos, não encontramos nenhum destes dois Anexos a que se refere o Laudo, havendo apenas às fls. 81 uma indicação resumida das áreas a que se referiria o Mapa constante do Anexo I que, a meu ver, não é suficiente para que se acolha a pretensão da contribuinte quanto à alteração da DITR por erro de fato em seu preenchimento.

Por fim, no que diz respeito às benfeitorias, há evidente engano quanto à afirmação do Recurso Voluntário de que o Acórdão recorrido teria confirmado o cabimento da alteração da área pleiteada de 1,0ha para 4,8ha, uma vez que no julgamento de piso restou consignado que:

Quanto à pretendida alteração da área de benfeitorias, de 1,0 ha para 4,8 ha, para comprová-la, o impugnante deveria ter apresentado Laudo elaborado por Engenheiro Civil ou Agrônomo, acompanhado de ART registrada no CREA, que identificasse as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel em 01/01/2008, 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). O referido Laudo deveria conter 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, poderão ser apresentados.

Em consulta procedida aos autos do processo, foi verificado o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, indicando, de forma bastante genérica, as benfeitorias que existiriam no imóvel, informando, às fls. 81, que sua área seria de 4,8 ha. Contudo, não há dimensionamento dos itens que compõem as benfeitorias indicadas no referido Laudo que pudesse embasar a área declarada pelo profissional responsável, conforme discriminado no parágrafo anterior.

Dessa forma, não tendo ficado evidenciado o detalhamento da área pretendida pelo contribuinte, que deveria estar indicado no Laudo Técnico apresentado, fica sendo considerada, conforme já acatado pela fiscalização, a área de 1,0 ha de benfeitorias, de acordo com a informação constante na DITR/2009.

Como se vê, a decisão de piso não reconheceu a pretensão da recorrente, ao contrário, a afastou, a meu ver com acerto face aos bem expostos argumentos acima transcritos.

Vê-se, desta forma, que no que diz respeito a este item do Recurso Voluntário não há condições para seu provimento, devendo ser mantida a decisão de primeira instância.

Da área de produtos vegetais

Alega o Recurso Voluntário quanto a este tema simplesmente que:

Ainda que não reconhecido o argumento em razão da apresentação de Laudo técnico, deve ser reconhecida a existência da área de produtos vegetais de 4,0ha, considerando que se refere à produção vegetal destinada para o consumo próprio (fls. 78).

A indicação da folha 78 acima diz respeito à menção feita à área de produção vegetal pelo Laudo Técnico, de onde extraio:

1.2.4 Caracterização da Produção Vegetal

A produção vegetal do imóvel é destinada para o consumo próprio, durante o período de inverno, com a utilização de baixa tecnologia (Anexo II).

O mencionado anexo II não consta dos autos.

Quanto a essa matéria, não vejo como divergir do entendimento exposto pelo Acórdão recorrido para negar provimento à impugnação:

No que diz respeito à área de produção vegetal declarada de 50,0 ha, entendo que a mesma não cabe ser restabelecida, por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação, mantendo-se a glosa efetuada pela fiscalização.

(...)

Nesta fase, o impugnante apresentou o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls. 79/80, onde é indicado, especificamente às fls. 81, que haveria no imóvel uma área de produtos vegetais de 4,0 ha, que corresponderia à produção vegetal destinada para o consumo próprio, durante o período de inverno, com a utilização de baixa tecnologia (fls. 78). Ressalte-se que, além de a área de produtos vegetais indicada no Laudo ser inferior àquela declarada na DITR/2009, de 50,0 ha, sua abordagem se dá de forma muito sucinta.

A informação de que o imóvel possuiria uma área ocupada por produção vegetal destinada para o consumo próprio, de 4,0 ha, até poderia ser considerada como área de forrageira, isso se tivesse ficado comprovada a existência de quantidade de rebanho suficiente não só para o acatamento da área de pastagens como, também, da parte da área declarada de produtos vegetais, que seria considerada como área de pastagem (forrageira para consumo próprio). Contudo, como será esclarecido mais adiante no tópico “Das Áreas Utilizadas de Pastagens – Rebanho”, a área de pastagem não está sendo acatada devido à ausência de documentos que corroborassem a informação prestada.

Da mesma forma como na Impugnação, no Recurso Voluntário o contribuinte não apresenta nenhuma prova de suas alegações ou da indicação feita pelo Laudo Técnico acostado aos autos eis que até mesmo o mencionado Anexo II, do referido Laudo não consta dos autos.

Assim, sem prova de suas alegações, não há que ser acolhida a argumentação do recurso.

Da área de reflorestamento

Quanto à área de reflorestamento, dirijo do entendimento do Acórdão recorrido quanto à prova de sua existência.

Já na impugnação o contribuinte anexou aos autos contrato de parceria agroflorestal entre o recorrente e a empresa Klabin S/A e também sua DIRPF/2009 onde constam informações relativas ao financiamento a que se refere o contrato firmado com a Klabin S/A.

No entendimento do Acórdão recorrido:

Nesta fase, o impugnante trouxe aos autos o Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com ART de fls.

79/80, onde, especificamente às fls. 81, afirma existirem 56,0 ha de área ocupada com reflorestamento (essências exóticas). Além disso, trouxe o Contrato de Parceria Agroflorestal (PROPFLOA – nº 001/2008), de fls. 66/73, firmado entre o contribuinte e a empresa societária KLABIN S/A, assinado em 07/04/2008, com vigência para 15 anos a partir de sua assinatura, cujo objeto é uma área superficial com aproximadamente 398.500 m² (39,85 ha), destinada à implantação de florestamento ou reflorestamento com árvores de *pinus*, na forma estabelecida no Contrato. Ressalte-se que a área de reflorestamento indicada no Contrato de fls. 66/73, de 39,85 ha, é inferior à área declarada na DITR/2009, de 52,0 ha, bem como inferior à área indicada no Laudo, especificamente às fls. 81, de 56,0 ha.

Não obstante a apresentação do Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, bem como do Contrato de Parceria Agroflorestal (PROPFLOA – nº 001/2008), de fls. 66/73, supracitados, esses documentos, por si sós, não autorizam o acatamento da área de reflorestamento e não comprovam a efetiva operação dessa atividade rural, uma vez que para sua comprovação, na data do fato gerador (01/01/2009), seja em que dimensão for, seriam necessários documentos que pudessem dar suporte a essa informação, como exemplificado anteriormente.

Dirirjo desse entendimento quanto à recusa de aceitação integral da área de reflorestamento. Ao meu sentir, o contrato à declaração da dívida contraída junto ao Banco Itaú relativo especificamente àquele contrato na DIRPF/2009 demonstram que, ao menos quanto àquela área (39,85ha), resta comprovada a utilização da área com reflorestamento que, assim, deve ser acolhido nestes limites.

Assim, quanto a este item, entendo proceder em parte o Recurso Voluntário, acolhendo a existência de área de 39,85ha de reflorestamento.

Da área de pastagens

Por fim, quanto à área de pastagens, vejo que o impedimento ao seu acolhimento é a absoluta falta de comprovação da efetiva existência na propriedade dos animais indicados seja na DITR, seja na DIRPF, ambas relativas ao exercício 2009.

De fato, a simples declaração dos animais nas referidas declarações não comprova sua efetiva existência e, neste ponto, também estou de acordo com o que decidiu a autoridade julgadora de primeira instância:

Além do Laudo supracitado, o impugnante apresentou a Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física, relativo ao exercício de 2009, ano-base 2008, fls. 49/55, onde é declarado que o contribuinte possuía, à época, uma média de aproximadamente 300 animais bovinos, 19 animais caprinos e 15 animais asininos. Conforme entendimento do requerente, a DIRPF/2009 seria documento oficial para a comprovação desse rebanho. Contudo, partindo do princípio que a Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda – Pessoa Física também tem natureza declaratória, portanto, passível de comprovação por meio de documentos que dêem suporte às informações ali contidas, não é possível considerá-la como único documento para comprovação da área de pastagens declarada na DITR/2009.

Dessa forma, mesmo com a indicação da área de pastagens feita no Laudo Técnico de Uso do Solo, de fls. 74/78, e anexos de fls 81/85, e da quantidade de animais indicada na DIRPF/2009, o certo é que esses documentos, por si sós, não são hábeis para comprovar o rebanho necessário que justificasse a área declarada como sendo de pastagens, pois o que importa é comprovação da existência de animais apascentados no imóvel no ano-base 2008 (exercício 2009).

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), 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.

O contribuinte não instrui os autos com nenhuma prova adicional da existência do rebanho que declara. Veja-se, no caso da área de reflorestamento há um contrato assinado e registrado de parceria, corroborado com a indicação do financiamento obtido em função o referido contrato perante o Banco Itaú e declarado na DIRPF.

Já quanto aos animais declarados, não há um único documento adicional que indique sua existência e bem pontuados pela autoridade julgadora de primeira instância.

À vista disso, não tem razão o Recurso Voluntário quanto a este ponto.

Conclusão

À vista de todo o exposto, tendo sido vencido quanto ao conhecimento parcial do recurso, exceto quanto ao item relativo às áreas ambientais e de benfeitorias, voto por dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer 39,85ha como área de reflorestamento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reconhecer 39,85 ha como área de reflorestamento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator