



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.721197/2015-61
ACÓRDÃO	2102-003.575 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	THERUMI ELIANE MARUYAMA DO FOJO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

CONTRIBUINTE. PROPRIETÁRIO DO IMÓVEL RURAL.

O proprietário do imóvel rural na data do fato gerador, isto é, em 1º de janeiro de cada ano, é contribuinte do ITR.

ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. ÁREA DE RESERVA LEGAL. PROVA.

Para efeito de considerar a área de reserva legal na distribuição da área do imóvel rural é indispensável a prova documental da sua extensão.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício, no percentual de 75%, é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzi-la.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que fixe a multa de ofício no patamar de 75% do tributo devido.

(Súmula CARF nº 2)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se-á não impugnada, operando-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS.

No contencioso administrativo fiscal, a diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-088.677, de 16/12/2019, prolatado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 140/149).

O acórdão está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO 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 DE RESERVA LEGAL.

Para ser excluída da área tributável do ITR, exige-se que essa área ambiental seja objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além de que esteja averbada tempestivamente em cartório.

DA ALTERAÇÃO A MAIOR DA ÁREA DE PASTAGENS. DA GLOSA INTEGRAL DA ÁREA COM REFLORESTAMENTO. DO VALOR DA TERRA NUA (VTN)- MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Por não terem sido expressamente contestadas nos autos, consideram-se essas matérias não impugnadas para o ITR/2011, nos termos da legislação vigente.

Impugnação Improcedente

Extrai-se dos autos que a fiscalização lavrou a Notificação de Lançamento nº 8999/00004/2015 para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no exercício de 2011, relativamente ao imóvel denominado Fazenda “São João do Guaporé” (NIRF 3.494.912-7), com área declarada de 2.479,0 ha, localizado no município de Pontes e Lacerda - MT (fls. 03/07).

Segundo a autoridade fiscal, o contribuinte regularmente intimado deixou de apresentar os documentos comprobatórios da área com reflorestamento e do Valor da Terra Nua (VTN) declarados para o exercício de 2011.

Embora tenha procedido à glosa da área com reflorestamento declarada de 1.150,0 ha, a fiscalização tributária acrescentou 1.150,0 ha para a área de pastagens, aumentando o valor declarado de 799,0 ha para 1.949,0 ha.

Ao mesmo tempo, por considerar a subavaliação do VTN declarado de R\$ 429,00/ha, a autoridade lançadora arbitrou o VTN em R\$ 758,16/ha.

Ciente do lançamento em 25/03/2015, a pessoa física impugnou a notificação no dia 24/04/2015 (fls. 09 e 26).

Em síntese, o contribuinte apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário (fls. 27/31):

- (i) o imóvel não possui área de reflorestamento, tendo sido declarada erroneamente;
- (ii) o imóvel rural possui área de reserva legal e área de pastagens para exploração pecuária;
- (iii) a área de reserva legal foi declarada no campo da “área de reflorestamento”; e
- (iv) para efeito de prova das alegações, é feita a juntada do Cadastro Ambiental Rural (CAR) e de Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural.

Intimado da decisão de piso em 16/01/2020, o contribuinte apresentou recurso voluntário no dia 17/02/2020, acompanhado de elementos de prova (fls. 155/156).

Após breve relato dos fatos, a recorrente alega as seguintes razões para reforma da decisão recorrida (fls. 158/176 e 177/187):

(i) em preliminar, a sua ilegitimidade passiva, em decorrência da venda do imóvel rural no dia 16/07/2009, não sendo, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária;

(ii) para reconhecer as áreas de reserva legal e preservação permanente, a decisão proferida conferiu mais importância para a averbação na matrícula ou a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), em detrimento da própria existência dessas áreas comprovadas;

(iii) a época dos fatos, é clara a desnecessidade da apresentação de ADA para excluir a área de preservação permanente, quando disponíveis outros meios probatórios para comprovar a veracidade dos fatos alegados;

(iv) caso as provas dos autos não sejam suficientes, o órgão julgador poderá determinar a realização de diligência para averiguar a realidade das informações declaradas pelo contribuinte;

(v) o laudo pericial comprova a área utilizada para a produção vegetal;

(vi) o preço atribuído ao VTN pelo órgão de fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terra (SIPT), não condiz com o valor real praticado no mercado; e

(vii) a multa aplicada no percentual de 75% é desproporcional, revelando o nítido caráter confiscatório, razão pela qual a penalidade deve ser reduzida ao patamar de 20%.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Considerações Iniciais

Extraí-se do Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel denominado Fazenda “São João”, localizado no município de Pontes e Lacerda (MT), assinado por engenheiro florestal, e do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda, datado de 16/07/2009, que o imóvel rural é dividido em duas áreas, denominadas de Fazenda “São João da Bela Vista” e Fazenda “São João do Guaporé”. Anteriormente, as duas áreas faziam parte das matrículas nº 3.916, 155 e 157, todas do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Pontes e Lacerda (fls. 79/95 e 113/124).

Quadro 1:

Imóvel	DITR/2011 Área Declarada (ha)	Processo nº
Fazenda São João da Bela Vista	3.387,9	10183.721195/2015-72
Fazenda São João do Guaporé	2.479,0	10183.721197/2015-61

Os recursos voluntários integrantes dos Processos nº 10183.721195/2015-72 e 10183.721197/2015-61 estão sendo apreciados em conjunto, nesta mesma sessão de julgamento, a fim de possibilitar decisões congruentes.

Em consequência, a fim de solucionar o litígio, é feita referência ao conjunto probatório de ambos os processos administrativos, numa análise integrada da documentação.

Com base nas cópias das novas matrículas dos imóveis nº 25.667, 25.668, 25.669, 25.670 e 25.671, acostadas aos autos pelo contribuinte, é possível extrair as seguintes informações (fls. 47/78 e 45/72, estas últimas do Processo nº 10183.721195/2015-72):

Quadro 2:

Imóvel	Área Declarada (ha)	Registros Anteriores		Novos Registros		Áreas de utilização limitada	
		nº	Área (ha)	nº	Área (ha)	Área (ha)	Averbação Remissiva
Fazenda São João da Bela Vista	3.387,9	155	3.174,3357	25.667	2.095,5245	1.587,1678	AV-1/25.667
				25.668	675,8671		AV-1/25.668 (AV-3/155, de 09/06/1986)
		157	213,6243	25.669	145,2418	106,8122	AV-1/25.669 (AV-4/157, de 09/06/1986)
Fazenda São João do	2.479,0	3.916	2.479,4707	25.670	463,6103	1.239,7300	AV-1/25.670

Guaporé				25.671	1.432,3470		AV-1/25.671 (AV-2/3.916, de 14/09/1990)
---------	--	--	--	--------	------------	--	---

As áreas dos registros anteriores (matrículas nº 155, 157 e 3.916) são compatíveis com as áreas declaradas para os imóveis rurais (DITR/2011), diferentemente do somatório de áreas das novas matrículas (matrículas nº 25.667 a 25.671).

Em relação ao imóvel Fazenda “São João da Bela Vista”, a área total das matrículas nº 155 e 157 equivale a 3.389,96 ha, enquanto a área total das matrículas nº 25.667, 25.668 e 25.669, é de 2.916,63 ha.

Já quanto ao imóvel Fazenda “São João do Guaporé”, a área da matrícula 3.916 é igual a 2.479,47 ha. Em contrapartida, a área total pertencente às novas matrículas nº 25.670 e 25.671 soma 1.895,96 ha.

Segundo o instrumento de compromisso de compra e venda, a extensão das áreas das matrículas anteriores das duas fazendas inclui faixas de áreas incorporadas em perímetro urbano, inclusive pequenas invasões em zona urbanizada, de sorte que o comprometente vendedor reconhecia uma “área mínima” total de 4.896,24 ha (Cláusula Primeira, Parágrafo Primeiro, às fls. 195).

Quanto às áreas de utilização limitada, consta averbação remissiva nas novas matrículas, realizada em 02/09/2011.

Passa-se ao exame das matérias recursais.

Preliminar

Ilegitimidade Passiva

Alega a recorrente que vendeu o imóvel no dia 16/07/2009, não sendo, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária.

Sem razão.

O contrato de compra e venda juntado aos autos, datado de 16/07/2009, tem como comprometente vendedor a pessoa jurídica TMF Participações Ltda, da qual a recorrente era sócia, razão pela qual assina o documento como anuente (fls. 113/124).

Entretanto, nas matrículas nº 25.667 a 25.671, abertas em 02/09/2011, consta como proprietários a Sra. Therumi Eliane Maruyama do Fojo e o Sr. Marcelo Afonso do Fojo. Apenas em 07/12/2011 ocorreu a integralização do imóvel ao capital social da empresa TMF Participações Ltda (R-4/25.667 a R-4/25.671).

Logo, na qualidade de proprietário do imóvel rural na data do fato gerador, ou seja, em 1º de janeiro de 2011, a recorrente é contribuinte do ITR, exatamente como preencheu a

declaração fiscal para o exercício de 2011 (art. 1º c/c art. 4º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996).

Mérito

Em primeiro lugar, convém dizer que, tal como registrou a decisão recorrida, a impugnação não contestou a glosa integral da área de reflorestamento de 1.150,0 ha, o arbitramento do VTN de R\$ 758,16/ha e a alteração a maior da área de pastagens de 799,0 ha para 1.949,0 ha.

Cuida-se de matérias preclusas, em relação às quais não se instaurou o litígio fiscal e, portanto, não cabe apreciar as alegações em sede recursal (art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Quanto às áreas de utilização limitada, a exigência de ADA está dispensada na hipótese de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do imposto.

Eis o enunciado sumulado, cuja observância é obrigatória no âmbito deste Tribunal Administrativo:

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).

Para a Fazenda “São João do Guaporé”, objeto do presente processo, as matrículas nº 25.670 e 25.671 contêm a averbação remissiva de áreas de utilização limitada no total de 1.239,73 ha, correspondente a 50% da área da matrícula nº 3.916 (2.479,47 ha).

Por sua vez, se o cálculo de 50% utilizar como parâmetro as novas matrículas nº 25.670 e 25.671, ou seja, proporcional a área total registrada, chegar-se-á a uma área de utilização limitada de 947,98 ha (1.895,96 ha).

No caso do imóvel Fazenda “São João da Bela Vista”, as matrículas nº 25.667, 25.668 e 25.669 mostram a averbação remissiva de áreas de utilização limitada no total de 1.693,98 ha, correspondente a 50% da área das matrículas nº 155 e 157 (3.389,96 ha).

Caso o cálculo de 50% da área tome como parâmetro as novas matrículas nº 25.667, 25.668 e 25.669, ou seja, proporcional a área total registrada, chega-se a uma área de utilização limitada de 1.458,31 ha (2.916,63 ha).

A averbação remissiva nas matrículas nº 25.670 e 25.671, em respeito ao princípio da continuidade, se deu em 02/09/2011 (AV-1/25.670 e AV-1/25.671), ao passo que a averbação na matrícula nº 3.916 ocorreu no dia 26/05/1990 (AV-2/3.916).

Nesse cenário, ainda que se admita que a averbação da área de reserva legal tenha ocorrido antes da data do fato gerador do imposto, por meio da matrícula nº 3.916, há diversas incongruências que impedem o seu reconhecimento no presente processo.

Senão vejamos.

Em primeiro lugar, o grau de utilização do solo declarado foi de 100%, mantido pela fiscalização. Disso, se infere que a área do imóvel declarada seria utilizada integralmente para a atividade rural (fls. 05).

O contribuinte declarou uma área de reflorestamento de 1.150 ha, que alega se referir à área de reserva legal. Contudo, a extensão é inferior às áreas de utilização limitada averbadas na matrícula nº 3.916, ou nº 25.670 e 25.671.

A extensão das áreas de utilização limitada também estão conflitantes com o Cadastro Ambiental Rural (CAR), relativamente ao imóvel denominado de Fazenda “São João”, com área total de 4.839,39 ha. Embora a produção produza efeitos somente a partir de 2013, consta no documento a existência de uma área de preservação permanente de 500,89 ha e área de reserva legal de 2.619,12 ha.

Por fim, conforme bem ressaltou a decisão recorrida, o laudo técnico não dimensionou nenhuma dessas áreas. Limitou-se a declarar que os resultados do Índice de Vegetação por Diferença Normalizada (IVDN) indicam nítida diferença entre as classes de uso da terra da Fazenda São João (fls. 79/95).

O laudo concluiu que não havia área de reflorestamento e que todas as áreas de exploração agrícola estavam localizadas sob pastagens com espécies exóticas e/ou lavouras de grãos. Não classificou, tampouco mensurou área de preservação permanente ou área de reserva legal na Fazenda “São João”.

Uma vez que o lançamento tributário está fundamentado, é ônus do sujeito passivo carrear aos autos os elementos comprobatórios das circunstâncias que pretende fazer prevalecer no processo administrativo, sob pena de manutenção da exigência fiscal.

No contencioso administrativo fiscal, a diligência não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

No presente caso, os autos estão desprovidos de prova documental capaz de atestar a extensão da área de reserva legal, ou de área de preservação permanente, no exercício 2011, correspondente à Fazenda “São João do Guaporé”.

Para fins de convencimento do órgão julgador, é insuficiente invocar a prevalência da verdade material para justificar a revisão da declaração por erro de fato e, consequentemente, alterar o lançamento fiscal.

Quanto à multa de ofício, foi aplicada no patamar mínimo de 75%, nos termos da legislação em vigor (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A lei determina que a penalidade deve incidir de maneira proporcional sobre o tributo não declarado/recolhido espontaneamente, em que o patamar de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei.

Nas regras de aplicação da multa, o legislador não deu liberdade a ponderações sobre graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

A penalidade do art. 59 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a que se refere o recurso voluntário, refere-se à multa de mora nos casos de recolhimento espontâneo do tributo em atraso. Aqui, trata-se de lançamento de ofício.¹

Outrossim, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre o caráter ilegal e confiscatório da penalidade prevista em lei, tampouco cabe examinar a alegação de desproporcionalidade do percentual aplicado tendo em conta o dano causado pela ação ou omissão.

A alegação de falta de compatibilidade do dispositivo de lei, que impõe a penalidade, com a Constituição da República de 1988 é questão inoponível na esfera administrativa.

Nesse sentido, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do CARF, assim redigido:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por último, cumpre esclarecer que os precedentes e/ou jurisprudência trazidos na peça recursal não são dotados de efeito vinculante para a decisão administrativa.

Conclusão

Ante o exposto, cabe rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess

¹ No caso dos tributos administrados pela RFB, a multa de mora está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (legislação superveniente).