



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10530.720830/2015-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.350 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de agosto de 2019  
**Recorrente** TENACE INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. PRECLUSÃO. REGULARIDADE FORMAL. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redonda no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO DE FISCALIZAÇÃO. ATOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O procedimento administrativo de fiscalização, que culmina no ato de lançamento, é governado pelo princípio inquisitório. O direito à ampla defesa e

ao contraditório somente se verifica e é observado no processo administrativo fiscal, que se instaura com a irresignação do sujeito passivo dando início a pretensão resistida (contencioso). É a impugnação que instaura a fase litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

#### **PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS EM MOMENTO POSTERIOR.**

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação. Por excepcionalidade, a prova documental pode ser trazida com o recurso voluntário, ocasião em que se analisará o enquadramento, ou não, nas hipóteses autorizadas do conhecimento da prova. Não sendo apresentado o elemento de prova até a interposição do recurso voluntário, tampouco havendo comprovação de razoável motivo para não o fazê-lo, inexistente hipótese de deferimento de prazo para juntada posterior de documentos, inclusive por inexistência de previsão legal e regimental.

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2011

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício, relativo ao imposto suplementar, apurado em procedimento de fiscalização, quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 56/78), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 42/50), proferida em sessão de 28/03/2018, consubstanciada no Acórdão n.º 03-079.298, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 20/28), cujo acórdão restou assim ementado:

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

Exercício: 2011

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE.**

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

**DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.**

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da autuação.

**DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.**

A revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte, na DITR/2011, somente poderia ser aceita quando comprovada a hipótese de erro de fato com documentos hábeis, nos termos da legislação pertinente.

**DA ÁREA DE PASTAGENS.**

Não comprovada, por meio de documentos hábeis, a ocorrência de erro de fato e a existência de rebanho no imóvel no ano-base de 2010, deverá ser desconsiderada a área de pastagem pretendida para o exercício de 2011, observada a legislação de regência.

**DA IMPUGNAÇÃO GENÉRICA. DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

**VALOR DA TERRA NUA (VTN) ARBITRADO.**

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui.

Nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, tornando-se definitivo o lançamento correspondente.

**DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA.**

O imposto suplementar, apurado em procedimento de fiscalização, será exigido juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.

**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 apresentá-los em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

## Lançamento Procedente

**Do lançamento fiscal**

A essência e as circunstâncias do lançamento, do exercício de 2011, referente ao ITR, Declaração n.º 05.54786.04, NIRF 6.374.057-5, com notificação de lançamento n.º 3825/00016/2015, lavrada em 24/02/2015 (e-fl. 03), com peças complementares juntadas aos autos (e-fls. 04/10 e 18/19), notificado o contribuinte em 16/03/2015 (e-fl. 17), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 42/50), pelo que passo a adotá-lo:

Pela notificação de lançamento n.º 3825/00016/2015 (fls. 03) [e-fl. 05], o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 1.417.809,79, concernente ao lançamento suplementar do ITR/2011, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 24/02/2015, incidentes sobre o imóvel “Fazenda Jatobá” (NIRF 6.374.057-5), com área total declarada de 4.000,0 ha, situado no município de Riachão das Neves - BA.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 04/07 [e-fls. 06/09].

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2011, iniciou-se com os termos de intimação (fls. 09/10) [e-fls. 11/12] e de constatação (fls. 12/14) [e-fls. 14/16], não atendidos, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos:

- laudo técnico de uso do solo e notas fiscais do produtor e de insumos, certificado de depósito, contratos ou cédulas de crédito rural, referentes às áreas plantadas no período de 01/01/2010 a 31/12/2010, para comprovar a área de produtos vegetais do imóvel informada na DITR/2011;

- laudo de avaliação do imóvel com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER.

Após análise da DITR/2011, a autoridade fiscal glosou integralmente a área declarada de produtos vegetais (4.000,0 ha) e seu respectivo valor de R\$ 1.270.000,00 e, também, o valor das benfeitorias de R\$ 990.000,00, por não haver área declarada correspondente, além de desconsiderar o VTN informado de R\$ 0,00 arbitrando-o em R\$ 8.000.000,00 (R\$ 2.000,00/ha), com base no SIPT/RFB, com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, pela redução do GU de 100,0% para 0,0%, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 687.990,00, conforme demonstrativo de fls. 06.

**Da Impugnação ao lançamento**

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 22/04/2015 (e-fls. 20/28), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 42/50), pelo que peço vênias para reproduzir:

Cientificado do lançamento em 16/03/2015 (AR/fls. 17), o contribuinte, por meio de representantes legais, postou em 14/04/2015 (fls. 37/38) a impugnação de fls. 20/28, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 29/36, alegando, em síntese:

- propugna pela tempestividade de sua defesa e discorre sobre o referido procedimento, do qual discorda, pois em 2011 utilizava a área declarada de 4.000,0 ha com plantação de pastagem para animais (2.247,79 ha), cujo valor deve ser excluído para cálculo do VTN, e área com benfeitorias voltadas à atividade rural (1.752,21 ha),

não informadas por erro de fato, ambas necessitando de documentos de prova complementares, a serem aditados oportunamente à presente impugnação;

- afirma ser nulo o presente processo, pois só foi notificado desta ação fiscal após o lançamento suplementar, não tendo oportunidade em momento algum de comprovar a existência da área de pastagem, em ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório;

- cita e transcreve legislação de regência, Acórdãos do CARF e desta DRJ/BSB, para referendar seus argumentos.

Diante do exposto, o contribuinte requer seja acolhida a presente impugnação, possibilitando-lhe o aditamento, para comprovar a existência de cultura de pastagens e benfeitorias em toda a área do imóvel, julgando-se improcedente o referido lançamento suplementar; alternativamente, que seja ao menos decotada da exação a multa de ofício aplicada, face ao erro de fato por ele cometido na DITR/2011.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 42/50), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte.

### **Do Recurso Voluntário**

No recurso voluntário (e-fls. 56/78), interposto em 21/09/20018, o sujeito passivo reitera os termos da impugnação e postula a reforma da decisão de primeira instância para reconhecer a nulidade do auto de infração por ausência de notificação do contribuinte. Requer, outrossim, que seja oportunizado a juntada de documentos que comprovam a existência da área de pastagem, bem como das benfeitorias existentes no imóvel. Requer, igualmente, que seja reconhecida a impossibilidade de arbitramento do valor da terra nua levando-se em consideração única e exclusivamente o que dispõe o SIPT em detrimento das informações fornecidas pelo contribuinte e, também, que seja excluída a multa imposta, sobretudo por a suposta infração praticada pelo contribuinte decorrer de erro de fato; ou, ainda, que seja reduzida a multa imposta em atenção ao princípio da equidade (art. 108, IV, do CTN).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Apesar de ser tempestivo (notificação em 23/08/2018, e-fl. 52, protocolo recursal em 21/09/2018, e-fl. 54, e despacho de encaminhamento, e-fl. 79), tendo respeitado o trintídio legal,

na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, reconheço fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer para a matéria veiculada no recurso “VTN e SIPT”, assim como observo problemática de regularidade formal para esta referida temática, ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal, por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado arrazoado dialético para combater especificamente as razões de decidir da decisão recorrida. Explico.

#### - VTN e SIPT

A defesa advoga que os Auditores Fiscais arbitraram o valor da propriedade rural em R\$ 8.000.000,00 (oito milhões de reais), em que pese a declaração em R\$ 2.660.000,00 (dois milhões seiscentos e sessenta mil reais). Diz que o arbitramento se deu exclusivamente com base no Sistema de Preços de Terra (SIPT), multiplicando-se pela área total do imóvel. Sustenta que o valor arbitrado não reflete o valor de mercado da propriedade. Informa que, a despeito de se alegar o uso do SIPT, não se publicizou no processo os elementos considerados para efeito de avaliação, unicamente se disse que fazia uso do “Sistema de Preços”. Alega que não houve a disponibilização dos critérios de apuração para conhecimento do contribuinte, sendo o valor do SIPT genérico e destoante por completo da realidade. Assim, vindica a redução do VTN para o valor declarado com a consequente redução do ITR suplementar.

Pois bem. Na impugnação, ao instaurar a lide, o recorrente não alegou, em qualquer passagem, que os Auditores Fiscais, ao usarem o SIPT, tivessem deixado de informar no processo os elementos considerados para efeito de avaliação ou que tivessem se limitado a afirmar que faziam uso puro e simples do “Sistema de Preços”. O recorrente, na ocasião da impugnação, não afirmou que não teria havido disponibilização dos critérios de apuração para conhecimento do contribuinte; também, não alegou que o valor do SIPT seria genérico. Por sua vez, a decisão de piso, quanto ao tema VTN, afirmou que o contribuinte foi extremamente genérico na abordagem do tema e, neste contexto, a decisão hostilizada disse que não conhecia a impugnação na parte que tratava do tema VTN.

Desta feita, o recurso voluntário merece conhecimento apenas parcial. Isto porque, em primeira consideração, não se observa no recurso uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância para o tema do VTN, para apontar o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões da decisão atacada e, então, fundamentar, o mínimo possível, o motivo para reforma ou nulidade da decisão guerreada. O recurso não questiona o fato da decisão de piso não ter conhecido o tema VTN. Por outro lado, em segunda consideração, o recurso voluntário inova nas razões recursais, vindo a trazer novas alegações que não estavam posta na impugnação que instaurou a lide.

Veja-se que a decisão vergastada decidiu não conhecer a impugnação no que tange ao tema VTN, observe-se:

#### **Da Impugnação Genérica. Da Matéria Não Impugnada. Valor da Terra Nua (VTN) Arbitrado**

Com relação à alteração do VTN declarado de R\$ 9.530.069,79 (R\$ 51,69), que passou para R\$ 8.000.000,00 (R\$ 2.000,00/ha), com base no valor da aptidão agrícola “outras terras” constante no Sistema de Preços de Terras (SIPT), informado pela Secretaria Municipal de Agricultura, o impugnante limita-se a confundir os conceitos de

áreas aproveitáveis e seus respectivos valores, como explicado no item anterior deste Voto.

Dessa forma, não resta qualquer dúvida de que a menção ao VTN foi totalmente genérica.

Os artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72 estabelecem:

*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;*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Isso significa que ao impugnar o lançamento, o interessado deve contrapor-se especificamente a cada item da autuação, indicando as provas (documentos) que possuir e com as quais pretende demonstrar o seu direito, excluindo a possibilidade de ser impugnado genericamente o lançamento.

Assim, o VTN arbitrado de R\$ 8.000.000,00 (R\$ 2.000,00/ha), para o qual somente foi apresentada impugnação genérica, desacompanhada de qualquer comprovação, constitui matéria não impugnada.

Em nenhum momento do recurso voluntário o recorrente adentra na temática "*não conhecimento da impugnação*" para o tema VTN para atacar, seja por *error in procedendo*, seja por *error in iudicando*, onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso quando não conheceu a referida temática para, então, autorizar o conhecimento do recurso voluntário, ocasião em que se analisaria se foi acertada, ou errada, a decisão de primeira instância. Aliás, o eventual acolhimento desta temática sinalizaria anular a decisão de piso e ordenar o novo julgamento. Este Colegiado, nesta hipótese, não analisaria o mérito.

O debate em recurso voluntário de razões outras, todas diversas da *ratio decidendi* da decisão hostilizada, sem elementos inteligíveis para obviar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância, não permite conhecer o recurso voluntário para o tema particular em análise. Não tendo a decisão recorrida conhecido à impugnação no referido particular e, noutro ponto, ter o recurso voluntário apresentado razões outras sem enfrentar o não conhecimento (sem explicar o porquê da impugnação dever ser conhecida; apenas tratando de outros temas, inclusive modificando os fundamentos do embate sobre o tema VTN), não é suficiente para satisfazer a admissibilidade.

Há ofensa ao princípio da dialeticidade, uma vez que não infirma as conclusões do não conhecimento da impugnação que está assentada em fundamento autônomo e suficiente. Deveria explicar o motivo pelo qual entende que a decisão é equivocada ao não conhecer da impugnação, para, então, pedir a nulidade e retorno dos autos a instância *a quo*. O recorrente não agiu desta forma.

Afinal, o recorrente tem o ônus da impugnação específica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, considerando não infirmada a matéria não expressamente tratada, conforme dispõe o inciso III do art. 16 e o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regem a impugnação, mas que também são aplicados ao recurso voluntário, na fase recursal, por serem normas gerais do processo administrativo fiscal.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal". Aliás, esta premissa também tem por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

De mais a mais, observo, ainda, agora sob a ótica dos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, que há fato impeditivo e mesmo extintivo do direito de recorrer, o que, de igual sorte, resulta no não conhecimento do Recurso Voluntário. É que verifico a "preclusão" e esta se caracteriza como fato impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Não tendo sido impugnada a razão de decidir da decisão vergastada ocorre a preclusão. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento. Assim, não é possível à instância superior o conhecimento de temática não decidida no mérito pela instância *a quo*, para evitar supressão de instância.

A competência do CARF circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", tendo índole revisional a partir da dialética estabelecida entre decisão impugnada e recurso veiculado, de forma que não se aprecia a matéria não decidida no mérito. Se não houve o apontamento adequado para possibilitar o correto debate recursal ocorreu a preclusão consumativa. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada no mérito pela DRJ, ele tem que analisar o que foi decidido por ela, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância, eis a questão. Se a DRJ eventualmente errou em seu julgamento, deixando de se pronunciar sobre tema que deveria apreciar, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso, apresentando o mínimo de razões quanto ao *error in procedendo*, explicando o porquê.

Sem mais, conheço apenas parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria relativa ao tema VTN e SIPT.

### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

#### **- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa**

Alega o recorrente a nulidade por cerceamento ou preterição do direito de defesa, sustentando a não observação ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, tudo para corroborar com a nulidade do lançamento e infringência ao art. 5.º, LIV e LV, da Constituição Federal, uma vez que antes do lançamento não foi notificado, previamente, para comprovar o quanto declarado na sua declaração do ITR.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos, ademais, como acertadamente pontuou a decisão de primeira instância, somente a partir da impugnação tem-se início o contencioso. De toda sorte, o contribuinte foi, sim, intimado para apresentar documentos e não atendeu a fiscalização.

Ora, como se vê nos autos, fato registrado pela decisão recorrida, a fiscalização teve início com os termos de intimação e de constatação e intimação (fls. 08/10 e 12/14, respectivamente), não atendidos pelo sujeito passivo. Além do mais, estavam em consonância com a IN/RFB n.º 958/2009, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão das declarações apresentadas pelos contribuintes, feita mediante a utilização de malhas fiscais e,

especificamente, o disposto no art. 53 do Decreto n.º 4.382/2002 (RITR), que trata do início da ação fiscal. Legislação de regência da época.

Somado a isto, a notificação de lançamento contém os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, nele constando as informações obrigatórias prescritas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa.

No caso o ITR suplementar apurado decorreu da glosa de área de produto vegetal não comprovadas, além do arbitramento do VTN com base no SIPT/RFB, dada a subavaliação do VTN informado, originando o lançamento de ofício regularmente formalizado, *ex vi* do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, combinado com o art. 149, inciso V, da Lei n.º 5.172, de 1966, CTN.

Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. Procedimentalmente o procedimento é hígido e regular. Aliás, no processo administrativo fiscal, a face de fiscalização é inquisitória, o contraditório se inicia após a notificação do lançamento, caso o contribuinte dele recorra. Não há, em regra, debates que precedam ao lançamento na fase de fiscalização.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o lançamento está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram o lançamento. Aliás, a legislação aplicada é a contemporânea ao fato gerador.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Tem-se, ainda, que destacar que o lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou a glosa de área declarada e o arbitramento de novo VTN, com base no SIPT, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”. Outrossim, o trabalho de revisão da declaração é, em essencial, eminentemente documental e o descumprimento de exigências para a comprovação dos dados informados na DITR justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de notificação de lançamento, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, V, do CTN.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

**- Produção de prova documental. Pedido de aditamento da defesa**

Alega a defesa que ocorreu cerceamento de defesa. Vindica o direito de produzir prova documental em momento posterior a ser outorgado. Em suma, afirma que pediu o aditamento da defesa para juntada de documentos complementares, porém a decisão de piso consignou que não há respaldo legal para isso e afirmou que, eventuais documentos, deveriam ter sido juntados com o protocolo da impugnação. Diante disto, requer a reforma do julgado para ser possível apresentar a documentação com a qual pretende demonstrar o alegado.

Pois bem. Entendo que, também, inexistente nulidade nestes pontos e não assiste razão ao recorrente. Ora, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, restando certa a posição da decisão hostilizada, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação, conforme § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

É mister afirmar que o recorrente não comprova nenhuma das exceções. Ademais, poderia ter juntado a eventual prova com o recurso voluntário e discutir o enquadramento dela na exceção para conhecimento da prova, mas se mantém inerte, apenas postulando prazo. De mais a mais, apesar de alegar que a prova da existência da área de pastagem, bem como das benfeitorias existentes estariam em poder de órgãos públicos e de terceiros, os quais exigem prazo razoável para disponibilização, tal fato não é demonstrado, tampouco se esclarece quais provas seriam estas. Logo, não sendo apresentado o elemento de prova até a interposição do recurso voluntário, tampouco havendo comprovação de razoável motivo para não o fazê-lo, inexistente hipótese de deferimento de prazo para juntada posterior de documentos, inclusive por inexistência de previsão legal e regimental.

Sendo assim, rejeito a juntada de posterior prova documental, rejeito também a tese de cerceamento de defesa, mantendo a decisão recorrida, também, neste capítulo.

**Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

De início, pondero que se cuida de lançamento de ofício do ITR, autorizado na forma do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996<sup>1</sup>. Importa anotar, *en passant*, o que disciplina a legislação para apuração do ITR:

---

<sup>1</sup> Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1.º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1.º, inciso II da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2.º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

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.

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989;
- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei 12.844, de 2013)
- 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 na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela MP 2.166-67, de 2001)
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei 11.428, de 2006)
- d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei 12.651, de 2012).
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei 11.428, de 2006)
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei 11.727, de 2008)

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;
- b) de que tratam as alíneas "a", "b" e "c" do inciso II;
- b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação da Lei 11.428, de 2006)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;
- b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;
- d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;
- e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7.º da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§ 2.º As informações que permitam determinar o GU deverão constar do DIAT.

§ 3.º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1.º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

§ 4.º Para os fins do inciso V do § 1.º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§ 5.º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1.º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

§ 6.º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;

II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

~~§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1.º, 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 n.º 2.166-67, de 2004) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)~~

Vê-se, portanto, que, além das “Áreas de Interesse Ambiental” (Área de Preservação Permanente – APP; Área de Reserva Legal – RL; Área de Servidão Florestal ou Ambiental – ASF/ASA; área de reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN; Área de declarado Interesse Ecológico – AIE; Áreas cobertas por Floresta Nativa ou vegetação natural – AFN; e Áreas alagadas para Usina Hidrelétricas – AUH), também chamadas de “Áreas de Utilização Limitada”, a “Área Utilizada pela Atividade Rural” (“área efetivamente utilizada”) e a “Área Aproveitável” possuem significativa importância para a apuração do ITR. Isto porque, quando efetivamente comprovadas, corroboram para a redução do valor do ITR devido.

Daí ser necessário, quando se pretenda reduzir o valor do ITR devido, comprovar a existência de tais áreas, no entanto o recorrente não o fez, limitando-se a aduzir que precisa de prazo para apresentar as provas, no entanto não demonstra claramente o motivo (questão já apreciada em preliminar deste voto).

Dito isto, em relação ao lançamento de ofício (ITR, exercício 2011), discute-se, doravante, no recurso voluntário a multa de ofício. Isto porque, o VTN e o SIPT são temas não conhecidos, conforme abordado na admissibilidade.

#### **- Da multa**

A defesa, em síntese, entende que a multa de 75% é exorbitante, inconstitucional e que ocorreu mero erro de fato no preenchimento da declaração.

Pois bem. No que se refere a multa aplicada, tratando-se de lançamento de ofício, isto é, de exigência de crédito tributário constituído pela autoridade fiscal em trabalho de fiscalização, por não conformação da atividade do contribuinte à *mens legis*, deve-se aplicar as hipóteses do art. 44, da Lei n.º 9.430, restando certa a fixação da multa em 75%, inciso I.

Trata-se de aplicação da lei, sendo defeso a autoridade fiscal deixar de observar a legislação que lhe impõe dever deontológico de conduta obrigatória. Ademais, o julgador administrativo está impedido de reduzir os encargos da mora, quando efetivamente devidos, pois têm suporte legal, não sendo possível sequer aplicar tese com fundo constitucional, como, por exemplo, tese de vedação ao confisco ou outra qualquer, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal (aquela que fixa a multa de ofício em 75% – Lei 9.430, art. 44, I), conforme Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Por conseguinte, não assiste razão ao recorrente em questionar aplicação da multa de ofício de 75%.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo a temática do VTN e SIPT, rejeito a preliminar de nulidade, rejeito a prejudicial de juntada de novos documentos e, no mérito propriamente dito, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros