



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



**Processo nº** 10680.720631/2013-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.316 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2021  
**Recorrente** SEBASTIAO ROBERTO DIAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

**DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.**

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

**ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE**

Cabe ao contribuinte comprovar a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador do ITR.

**ITR. VALOR DA TERRA NUA. SIPT.**

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.**

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF 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 negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 107/144 (PDF – 102/139), interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF de fls. 101/116 (PDF – 87/96), a qual julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 4/7, lavrado em 25/02/2013, relativo ao exercício de 2009, com ciência do RECORRENTE em 01/03/2013, conforme AR de fl. 12.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 878.210,25 já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fl. 5. Em síntese, o contribuinte não comprovou o valor da terra nua – VTN declarado, que foi calculado com base na tabela SIPT, conforme VTN/ha médio de R\$ 18.886,20 (fl. 10).

De acordo com a autoridade fiscal, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado no valor de R\$ 559.900,00, o contribuinte não apresentou qualquer laudo de avaliação ou outro documento. Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel; com isso, o VTN foi ampliado de R\$ 559.900,00 (R\$ 1.104,34/ha) para R\$ 9.575.303,40 (R\$ 18.886,20/ha), conforme demonstrativo de fl. 06.

## Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 21/56 (PDF – 16/51), acompanhada dos demais documentos de fls. 57/87 (PDF – 52/82). Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

### Impugnação

Cientificado do lançamento em 01/03/2013 - sexta-feira (fls. 14), o requerente, por meio de representante legal, protocolou em 02/04/2013 a impugnação de fls. 21/56, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 57/87, alegando, em síntese:

- ressalta a tempestividade de sua defesa e discorda do referido procedimento fiscal, parcialmente transcrito, pelo arbitramento do VTN com base no valor médio do SIPT, sistema inacessível ao contribuinte, desconsiderando o valor declarado e comprovado por laudo de avaliação trazido aos autos, bem como as áreas de reserva legal e

preservação permanente existentes, que prescindem de averbação cartorial para serem excluídas do cálculo do ITR;

- a notificação de lançamento é nula, por falta de amparo legal ou evidente cerceamento de defesa, e as multas aplicadas têm caráter confiscatório;

- cita e transcreve parcialmente a legislação de regência e acórdãos do STF, STJ e CARF, além de ensinamentos doutrinários, para referendar seus argumentos.

## **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Brasília/DF julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 92/101 – PDF 87/96):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2009

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

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

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

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

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO

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

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2009 com base no SIPT/RFB, por falta de laudo técnico de avaliação com ART/CREA, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e as respectivas peculiaridades desfavoráveis, para justificar o valor pretendido.

DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos. A vedação constitucional ao confisco é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a legislação vigente.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar o julgador para formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 08/09/2014, conforme AR de fls. 105/106 (PDF – 100/101), apresentou o recurso voluntário de fls. 107/144 (PDF – 102/139) em 07/10/2014.

Em suas razões, informa a juntada de novo documento produzido pela Prefeitura Municipal de Nova Lima, sendo passível de apreciação, de acordo com o respaldado no art. 60 da Lei nº 9.784/99 e do art. 397 do Código de Processo Civil, pois era completamente impossível a RECORRENTE trazer aos autos o mencionado documento, vez que produzido apenas em data recente (24/09/2014).

Destarte, alega que os imóveis situados na Macrozona de Adensamento Urbano do Município de Nova Lima foram objeto de discussão acerca da incidência do IPTU ou do ITR, que o imóvel do Recorrente não é utilizado com qualquer propósito de exploração extrativa, seja vegetal, agrícola, pecuária ou agroindústria, que recolhe normalmente o IPTU incidente sobre o imóvel durante as últimas competências e que a certidão, à fl. 146 (PDF 141), novo documento acostado aos autos em fase recursal, demonstra que o imóvel objeto da fiscalização se encontra na Macrozona de Adensamento Urbano do Município de Nova Lima, com zoneamento ZEEU - Zona Especial de Expansão Urbana.

No mais, reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

### **PRELIMINAR**

#### **Da Existência de Documento Novo.**

O RECORRENTE alega que os imóveis situados na Macrozona de Adensamento Urbano do Município de Nova Lima foram objeto de discussão acerca da incidência do IPTU ou do ITR e que a certidão, à fl. 146 (PDF 141), novo documento acostado aos autos em fase

recursal, produzido em 24/09/2014, demonstra que o imóvel objeto da fiscalização se encontra na Macrozona de Adensamento/Urbano do Município de Nova Lima, com zoneamento ZEEU - Zona Especial de Expansão Urbana.

Pois bem, sabe-se que o presente processo trata-se do exercício de 2009, ou seja, relacionado aos fatos ocorridos no ano base 2008, enquanto a certidão, ora novo documento acostado aos autos pelo RECORRENTE, trata de uma comprovação produzida em 2014, nada aludindo ao ano base sob fiscalização. Desta forma, não resta comprovado que o imóvel estava localizado na Zona Especial de Expansão Urbana à época do exercício a que se refere o lançamento.

Assim, não merece ser aceito o pleito do RECORRENTE.

### **Da Nulidade do Lançamento. Cerceamento do Direito de Defesa.**

O RECORRENTE relata erros na notificação de lançamento, nos campos de demonstrativo do crédito tributário (juros de mora) e na identificação da declaração, especificamente nas respectivas datas, razão pela qual alega cerceamento do direito de defesa e requer a nulidade do lançamento. Ademais, alega ilegalidade das variações no preço do VTN constante no sistema SIPT para o imóvel em comento, indicadas entre os exercícios 2008/2010, no termo de intimação fiscal.

Pois bem, em primeiro plano ressalto que não constata-se os erros atestados pelo RECORRENTE, estando as referidas datas perfeitamente visíveis e corretas. O demonstrativo de fl. 07 aponta claramente o percentual dos juros aplicáveis e a data de vencimento correspondente, além de trazer explicação sobre a fundamentação legal.

A declaração analisada assim como a respectiva data de entrega também estão perfeitamente demonstrada à fl. 04.

Ademais, as razões do presente lançamento estão perfeitamente especificadas na descrição dos fatos e enquadramento legal contidas na notificação de lançamento (fls. 04/07), bem como o termo de intimação fiscal (fls. 09/10) encontra-se perfeitamente claro e nos conformes legais.

Destarte, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

O art. 11 do Decreto n.º 70.235/72 assim dispõe:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar o Valor da Terra Nua informado na DITR/2009, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

Dessa forma, verifica-se que depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou nulidade da notificação fiscal.

A despeito das variações no preço do VTN constante no sistema SIPT para o imóvel em comento, indicadas entre os exercícios 2008/2010, entendo que o valor de mercado de um imóvel pode variar de um ano para o outro, tanto para mais como também para menos. Se ocorrer, por exemplo, alguma especulação imobiliária na região em 2009 (em decorrência, digamos, da construção de uma grande obra), esse fato pode justificar um aumento abrupto do valor de mercado naquele ano. Por outro lado, se no ano seguinte houver a negativa de tal

especulação imobiliária, o valor do imóvel cairá. O valor de mercado está sujeito a esses fatores externos.

Com isso, entendo que tal circunstância, por si só, não é suficiente para afastar a utilização do SIPT como metodologia para arbitramento do VTN nos casos de subavaliação. Isto porque, a legislação de regência do ITR é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema a ser instituído pela RFB, a ver:

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.**

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

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

Especificamente quanto à legalidade da utilização do SIPT para arbitramento do VTN, o tema será tratado com mais detalhes no respectivo tópico deste voto.

Portanto, não merece prosperar o pleito do RECORRENTE.

## MÉRITO

### **VTN – Arbitramento com base no Sistema de Preço de Terras (SPIT).**

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua – VTN, o contribuinte apresentou o laudo de avaliação para comprovar o valor declarado.

O RECORRENTE alegou que o lançamento não deveria prevalecer pois tomou como base para arbitramento as informações constantes no sistema SIPT, mecanismo o qual o contribuinte não tem acesso, como base de cálculo, demonstração da técnica/método ou parâmetros utilizados para arbitrar o VTN. Assim, teria havido o cerceamento do seu direito de defesa.

Em síntese, pode-se dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte fara a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o

arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

**§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel**

**. § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)**

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

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

**II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;**

Infere-se, portanto, a obrigação de demonstrar a aptidão do valor declarado ao título de VTN é do contribuinte, posto que foi ele quem o “estipulou”, e, quando não comprovadas as informações, caberá a fiscalização efetuar o arbitramento nos termos da legislação.

Por sua vez, a própria legislação elenca que o arbitramento será realizado tomando como base o sistema a ser instituído pela RFB, a ver:

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.**

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

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

Logo, a utilização deste sistema decorre de expressa determinação legal. Assim, para afastá-lo o RECORRENTE deve fazer prova do VTN declarado com base em outros documentos, como, por exemplo: (i) mediante laudo técnico que cumpra os requisitos das Normas ABNT, emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares; ou ainda (ii) mediante a avaliação Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais,

desde que acompanhada dos métodos de avaliação; bem como (iii) avaliação pela Emater, também apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, conforme consta da intimação de fls. 09/10.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, na medida em que é facultado ao contribuinte, em qualquer momento do procedimento fiscal, apresentar documentação que comprove o valor real do VTN para o imóvel em questão. Como mencionado, a utilização do sistema SIPT é meramente subsidiária, nos casos em que o contribuinte não puder comprovar, por outros meios, o valor da terra nua declarada.

No presente caso, apesar do RECORRENTE ter apresentado laudo de avaliação acompanhado de ART, às fls. 72/86 (PDF – 66/81), o mesmo não apresenta os métodos de avaliação do imóvel, bem como das fontes de pesquisa que levaram à convicção do valor atribuído a fim de demonstrar de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado. Portanto, tal documento não pode ser aceito como prova do VTN do imóvel.

Conforme fl. 82 (PDF 77), o laudo de avaliação apenas informa que realizou pesquisa de mercado em “in loco” escritórios de Belo Horizonte e em veículos de comunicação, sem indicar quais teriam sido essas vendas e seus respectivos valores e datas. No parágrafo seguinte, apresenta apenas um valor de VTN/ha (R\$ 1.200,00) sem fazer qualquer explicação de como o mesmo foi apurado.

Ou seja, o laudo não traz absolutamente nada sobre a pesquisa de mercado supostamente feita, as vendas analisadas, o fator de homogeneização aplicado, margem de erro, etc. nada capaz de atestar com algum grau de confiabilidade o VTN apurado.

Ademais, ao contribuinte cabe apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

#### Decreto 70.235/76

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;

#### CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, ante a ausência de documentação apta a comprovar o VTN apurado pelo RECORRENTE em sua declaração do ITR, não se pode afastar o arbitramento promovido pela fiscalização.

Entendo como correto o procedimento adotado pela fiscalização de arbitrar o VTN com base no sistema SIPT, pois a já citada legislação de regência do ITR (art. 14 da Lei nº 9.93/96) é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema instituído pela RFB.

Portanto, é legal a utilização do SIPT quando o VTN informado pelo contribuinte em sua DIAT não puder ser comprovado através de laudo, não havendo qualquer violação a ampla defesa do contribuinte.

Neste sentido, entendo que deve ser mantido o VTN apurado pela fiscalização com base no SIPT.

### **Das Áreas Cujo Reconhecimento foi pleiteado**

Em seu recurso, o contribuinte pleiteia o reconhecimento de áreas isentas em seu imóvel (Área de Reserva Legal – ARL e Área de Proteção Permanente – APP), contudo, como já exposto, o lançamento decorreu unicamente do arbitramento do VTN do imóvel, não havendo a retificação ou glosa de qualquer área declarada pelo contribuinte.

Quanto à APP, considerando que o RECORRENTE não declarou em DITR a existência da citada área, entendo que não cabe nesta fase litigiosa do processo fiscal o seu reconhecimento em favor do contribuinte, já que tal matéria não é objeto de litígio no lançamento e não ficou demonstrado que as alterações pretendidas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte.

Isso porque, tal conduta implicaria na alteração de sua própria declaração após o lançamento. Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite

concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Portanto, nesta fase do procedimento fiscal, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento, que foi a retificação do VTN. Não cabem discussões acerca do reconhecimento das demais áreas pleiteadas pelo RECORRENTE, o que significaria autorizar a retificação da declaração do contribuinte (revisão de ofício do lançamento), competência não atribuída a este órgão julgador.

Assim, a menos que fosse demonstrado o caso de mero erro de preenchimento, tal questão apenas pode ser revista de ofício pela autoridade administrativa, e não por este órgão de julgamento administrativo, por faltar-lhe competência.

Ademais, o contribuinte sequer aponta o tamanho da APP que supostamente existiria no imóvel, o que é mais um motivo para o não conhecimento da mesma, já que caberia ao RECORRENTE comprovar a sua existência.

Consequentemente, desnecessário adentrar na discussão envolvendo a necessidade de ADA para abatimento da APP na apuração da área tributável do imóvel.

Quanto à ARL, ao contrário do que ocorre em relação à APP, a sua comprovação pode se dar no curso do processo administrativo. É que, como exposto, apenas é possível a análise de alterações pretendidas quando estas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte (erro de fato).

Neste sentido, questões comprovadas por meros documentos existentes na época do fato gerador podem ser aceitas, como, por exemplo, a área total do imóvel e a existência de ARL averbada à margem da matrícula do imóvel.

Estas situações diferem da comprovação da existência de APP, por exemplo, cuja comprovação demanda a elaboração de um laudo; ou ainda de outras áreas para as quais seja exigida a apresentação de ADA e este não tenha sido entregue tempestivamente.

No caso concreto, porém, o RECORRENTE pretende que seja reconhecida uma suposta ARL sem sequer trazer aos autos a comprovação da existência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel.

No que se refere às áreas de reserva legal, é possível a sua exclusão da base tributável do ITR ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel. Sobre o tema, cito novamente a súmula n.º 122 do CARF:

#### **Súmula CARF n.º 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 n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A previsão legal de exigência da averbação tempestiva da ARL encontra-se disposta no art. 16, §8º, da Lei n.º 4.771/65 (vigente à época dos fatos) e no art. 12, §1º, do Decreto n.º 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. **São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição** de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001).

§ 1º **Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.**

Portanto, em razão da ausência de comprovação da averbação da ARL, não merece prosperar o pleito do RECORRENTE.

#### **Do Efeito Confiscatório da Multa**

O contribuinte alega que a multa de ofício, aplicada sobre o crédito tributário constituído, possui caráter confiscatório, vedado pela Constituição da República.

Ocorre que a aplicação da multa de 75% no presente caso, encontra-se respaldada no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como devidamente explicado no julgamento de piso.

No mais, os argumentos do RECORRENTE são de ordem nitidamente constitucional, e não podem ser apreciados por este tribunal nos termos da Súmula CARF n.º 2, abaixo transcrita:

#### **Súmula CARF n.º 2**

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

Portanto, questões envolvendo a suposta natureza confiscatória da multa, limitação à imposição de penalidade e dos princípios da proporcionalidade e da capacidade contributiva são matérias cuja análise foge à competência deste Tribunal Administrativo, por envolver questões constitucionais cuja guarda compete exclusivamente ao STF.

Diante do exposto, mantenho o entendimento da decisão da DRJ.

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim