



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.007044/2008-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.839 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de outubro de 2021  
**Recorrente** MADEGRAL INDUSTRIA DE MADEIRAS GRALHA AZUL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

**TESES NÃO RENOVADAS EM RECURSO. PRECLUSÃO.**

Por não ter sido renovada em sede de recurso, está preclusa, a discussão acerca da preliminar de cerceamento de defesa por suposta indeterminação da infração.

**DOCUMENTOS JUNTADOS EM RECURSO. DEFERIMENTO.**

Nos ditames do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão. É possível a juntada posterior desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 §4º do Decreto.

**NULIDADE. ALEGAÇÕES GENÉRICAS SOBRE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. REJEIÇÃO.**

Somente é considerado nulo o lançamento que não atender aos requisitos incrustados no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 ou que possuir alguma das causas de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma. Preliminar rejeitada.

**DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

Sobre os ombros do contribuinte recai o ônus de elidir a pretensão fiscal, além de ser prescindível a aferição dos elementos subjetivos do sujeito passivo para a ocorrência do fato gerador.

**ALEGAÇÃO DE INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 11. REJEIÇÃO.**

Impossível acolher pedido de não aplicação de verbete sumular nº 11 deste eg. Conselho, salvo em se tratando de situação fática díspare que ensejou sua edição.

**ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - APP e ÁREAS DE RESERVA LEGAL - ARL. DISPENSABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.**

São admitidas outras provas idôneas aptas a comprovar APP e ARL para fatos geradores anteriores à edição do Código Florestal de 2012.

ÁREAS DE RESERVA LEGAL - ARL. SÚMULA Nº 122 DO CARF. RECONHECIMENTO.

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).

ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA - VTN. REVISÃO DO LANÇAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇO DE TERRAS - SIPT. LAUDO TÉCNICO EM DESCONFORMIDADE COM A NBR 14.653-3.

Não tendo apresentado laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, com ART registrada no CREA, o valor do VTN deve ser arbitrado, com base no Sistema de Preços de Terra - SIPT, nos termos do artigo 14, da Lei nº 9.393/96 e da Portaria SRF nº 447.

CONFISCATORIEDADE DA SANÇÃO APLICADA. NÃO OCORRÊNCIA.

As alegações alicerçadas na suposta afronta ao princípio constitucional do não confisco esbarram no verbete sumular de nº 2 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para restabelecer 262,328 hectares de área de reserva legal na DITR 2004. Votou pelas conclusões a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly.

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício), Martin da Silva Gesto, Diogo Cristian Denny (suplente convocado para substituir o conselheiro Ronnie Soares Anderson), Samis Antônio de Queiroz, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MADEGRAL INDÚSTRIA DE MADEIRAS GRALHA AZUL LTDA. contra acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande – DRJ/CGE –, que *rejeitou* a impugnação apresentada

para manter a exigência de R\$ 745.536,58 (setecentos e quarenta e cinco mil quinhentos e trinta e seis reais e cinquenta e oito centavos) referentes ao ITR suplementar, juros de mora e multa de ofício (f. 76), ante a não comprovação das áreas de preservação permanente e reserva legal, bem como do VTN declarado nos exercícios de 2003 e 2004.

Em sede de impugnação suscitou, *preliminarmente*, **i)** a nulidade por cerceamento de defesa, conquanto “não houve determinação segura da infração, achando-se auto de infração nebuloso neste aspecto, embora tivessem sido consignados claramente o sujeito passivo, a multa e o valor cobrado” (f. 88); e, **ii)** a ocorrência de “abuso de direito” (f. 88). *Quanto ao mérito*, arguiu ser prescindível a apresentação do ADA para o reconhecimento tanto das áreas de preservação permanente quanto daquelas de reserva legal. Ao seu sentir, o laudo técnico subscrito por engenheiro florestal seria documento idôneo à comprovação das informações lançadas em DITR. No tocante ao VTN, assegurou que a declaração expedida pela Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Morretes - PR, comprovaria cabalmente o desacerto do valor arbitrado pela fiscalização e, ao final, sustentou a confiscatoriedade da sanção cominada.

À peça impugnatória foram ainda acostados os seguintes documentos (f. 112/119): Declaração Secretaria de Agricultura e Abastecimento Paranaguá – PR, Declaração N.º 95/2007 – Prefeitura de Morretes e Laudo de Avaliação acompanhado de ART.

Ao apreciar as razões e os documentos apresentados pela parte ora recorrente, prolatou a instância “a quo” decisão assim ementada:

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

**Exercício:** 2003, 2004

**ÁREAS ISENTAS. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. REQUISITOS.**

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. O ADA é igualmente exigido para a comprovação das áreas de preservação permanente.

**VALOR DA TERRA NUA.**

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor. (f. 126)

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 24/11/2010, recurso voluntário (f. 142/163), replicando a preliminar de “abuso de direito” e as demais teses atreladas à solução de mérito. Pediu fosse deferida a “juntada de laudo adicional (inclusive contemplando a NBR 14653-3 da ABNT), a fim de dissipar quaisquer dúvidas sobre a plena correção das informações prestadas nas suas DITRs.” (f. 163)

A preliminar de cerceamento de defesa por suposta indeterminação da infração não foi renovada, razão pela qual sobre ela *operados os efeitos da preclusão*.

Esta eg. Turma, em composição ligeiramente distinta da que ora se apresenta, à unanimidade, entendeu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência,

para fins de que a unidade de origem junte aos autos a tela do Sistema de Preços de Terra (SIPT) utilizado no arbitramento do VTN, bem como esclareça a fonte de informação constante do documento à fl. 67, indicando se teria utilizado o valor médio das DITR do município ou a aptidão agrícola do imóvel. (Resolução n.º 2202-000.960, f. 207/210)

Cumprida a determinação (f. 213/218), foi dada vista à recorrente que afirmou que

resta evidente a manifesta nulidade do lançamento de ofício levado a efeito na hipótese sub examine, eis que não foi franqueada à Recorrente a completa e perfeita compreensão dos parâmetros de que se valeu a autoridade fiscal para a revisão do VTN originalmente declarado, dada a ausência de exposição clara e precisa de seus fundamentos (f. 230).

Reiterou as teses apresentadas em sede recursal e, ao final, pediu fosse “reconhecida a prescrição intercorrente na hipótese dos autos, julgando-se extinto o crédito fiscal ora debatido, superando-se o disposto na Súmula n. 11 deste Egrégio Conselho Administrativo, dada a excepcionalidade do caso.” (f. 238)

Vieram-me conclusos os autos para prosseguimento do julgamento – f. 251.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

**Por ser o recurso tempestivo e preencher os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.**

No tocante à apresentação de documentos apenas em sede recursal, nos ditames do art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, todas as razões de defesa e provas devem ser apresentadas na impugnação, sob pena de preclusão, salvo se tratar das hipóteses previstas nos incisos do § 4º daquele mesmo dispositivo. Em atenção ao princípio da verdade material e por visar o laudo complementar o lastro probatório acostado desde a primeira manifestação, **defiro a juntada.**

Em cariz dito preliminar afirma estarmos diante de

duas situações de abuso de direito do Auditor Fiscal lavrador do Auto de infração combatido, as quais devem ser prontamente eliminadas: o lançamento de ofício de imposto lançado regulamente, primeiramente porque as áreas isentas de ITR foram assim consideradas mediante suporte legal; e o arbitramento do valor de terra nua em áreas cuja metodologia utilizada na declaração do contribuinte estava plenamente respaldada na própria lei alegada como violada. O tópico abaixo esclarecerá porque ocorreu este abuso de direito do Fisco. (f. 145)

E, em resposta à diligência, pede a decretação da nulidade do lançamento, sob a alegação de incompreensão do VTN arbitrado – f. 230.

Noto não ser possível apreciar as matérias suscitada sem se adentrar em questões de mérito, razão pela qual passo apreciá-las conjuntamente. Registro ainda que considerações genéricas acerca de princípios norteadores da atuação da Administração Pública se revelam inaptas para afastar o lançamento. Feita a prova do direito de ultimar o lançamento, sobre os ombros da ora recorrente recai o ônus de comprovar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos.

Tampouco possível acolher pedido de não aplicação de verbete sumular deste eg. Conselho, salvo em se tratando de situação fática díspare que ensejou sua edição. No caso, inexistente um único motivo para o reconhecimento da inaplicabilidade do enunciado da Súmula CARF n.º 11. **Rejeito**, por essas razões, **o pedido**.

## **I – DOS CRITÉRIOS PARA A EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E RESERVA LEGAL (ARL)**

A lide tem como escopo, essencialmente, a interpretação sobre a obrigatoriedade de apresentação de ADA para a fruição do benefício fiscal constante da al. “a”, inc. II, § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, que assim dispõe:

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 n.º 12.651, de 25 de maio de 2012;

Esse benefício, entretanto, está condicionado à efetiva comprovação de que as áreas declaradas constituem zonas de preservação ambiental, em atenção à alínea supracitada. Para tanto, o Decreto 4.382/2002, em seu artigo 10, inciso III, § 3º, ocupa-se de determinar os documentos necessários à hábil comprovação da condição declarada. Confira-se:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente

II - de reserva legal

III - de reserva particular do patrimônio natural

(...)

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

**I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA**, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo;

A meu aviso, em se tratando de fato gerador anterior à edição do Código Florestal, para que fosse decotada da base de cálculo áreas de preservação permanente ou reserva legal, poderia o recorrente ter apresentado o ADA (não obrigatório para o fato gerador do presente caso) – “vide” AgRg no Ag n.º 1.360.788/MG, REsp n.º 1.027.051/SC, REsp n.º 1.060.886/PR, REsp n.º 1.125.632/PR, REsp n.º 969.091/SC, REsp n.º 665.123/PR e AgRg no REsp n.º 753.469/SP, todos referenciados no Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016) – **OU** outras

provas idôneas aptas a comprovar indigitadas áreas (averbação no registro da matrícula do imóvel; laudo técnico, desde que observadas as formalidades legais exigidas; etc.).

Tal entendimento prevaleceu na eg. Câmara Superior deste Conselho, aplicada a regra de desempate prevista no art. 19-E, da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei n.º 13.988, de 2020, para asseverar ser “(...) desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação às áreas de preservação permanente.” (CARF. Acórdão n.º 9202-008.906, Rel. João Victor Ribeiro Aldinucci, sessão de 30/07/2020) Além disso, consabido ter a PGFN há muito editado o Parecer n.º 1.329/2016 dispensando a apresentação de recursos em casos que versem sobre a matéria, uma vez que remansosa a jurisprudência dos Tribunais Superiores desfavorável à Fazenda Pública.

Já quanto à comprovação da área de reserva legal existe, inclusive, verbete sumular deste eg. Conselho, de n.º 122, segundo o qual “[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).”

Firmadas essas considerações, passo à análise da documentação acostada aos presentes autos.

Insiste a recorrente ter apresentado “farta documentação que corrobora a sua declaração de ITR” (f. 148), inclusive laudos técnicos. O primeiro deles, acostados às f. 114/118, não traz quaisquer registros fotográficos da fauna e flora da região, tampouco apresenta estudo hidrológico ou representação topográfica do terreno. Sem elucidar a metodologia utilizada ou precisar a delimitação da indigitada área de preservação permanente e de reserva legal, limita-se a lançar suas respectivas extensões em suas conclusões (f. 117). O laudo apresentado apenas em sede recursal (f. 164/198), ao seu turno, tem objetivo distinto: comprovar o valor do VTN declarado. Imprestável, portanto, para comprovar as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

As imagens trazidas nos mapas às f. 37 e 70/72 tampouco trazem quaisquer informações acerca das indigitadas áreas e o fato de as declarações tanto da Prefeitura Municipal de Morretes (f. 38) quanto da Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento – PR (f. 39) atestarem ser o terreno impróprio para cultivos agrícolas em nada se prestam à comprovação da APP ou da ARL.

Na tentativa de justificar a ausência de averbação da área de reserva legal, asseverou estar impossibilitada de levá-la a cabo – cf. alegação às f. 150 do recurso voluntário. Ocorre que, conforme consta no registro do bem, *desde 2001* sobre ele não recaía qualquer embargo. Isso porque,

conforme certidão expedida pelo Poder Judiciário do Estado de Minas Gerais – Justiça de 1ª Instância – Juízo de Direito da Terceira Vara Cível da Comarca de Uberlândia (...) aos 17 de agosto de 2001, (...) procedeu ao pagamento do débito, tendo sido o processo n.º 702.010.283.449 (...) extinto pelo M.M. Juiz de Direito da 3ª Vara Cível da Comarca referida, desonerando desta forma o imóvel objeto da presente Matrícula, penhorado naqueles Autos. (f. 69)

Apenas em **07/10/2003** há averbação

para constar a Reserva Legal do imóvel objeto da presente Matrícula., conforme instrumento Particular de TERMO DE RESPONSABILIDADE DE COMPROMISSO DE CONSERVAÇÃO DE ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E CONSERVAÇÃO DE ÁREA DE RESERVA LEGAL – SISLEG nº 1.026.155-1, assinado na cidade de Paranaguá-PR, em data de 16 de setembro de 2003, (...) grava restrição face ao regime de utilização limitada, **sobre uma área de 262,328 hectares, correspondendo a 20,00% da área total deste imóvel**, conforme mapa em anexo. (f. 69; sublinhas deste voto)

Em atenção o verbete sumular de nº 122 deste eg. Conselho, há de ser parcialmente restabelecida a área de reserva legal declarada na DITR 2004, de modo fazer constar 262,328 ha – e não os 448,2 ha declarados (f. 74).

## II – DA (NÃO) COMPROVAÇÃO DO VTN DECLARADO

Conforme determina o art. 14 da Lei nº 9.393/96,

[n]o 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.

Com a edição da Portaria SRF nº 447/2002, foi aprovado o Sistema de Preços de Terra (SIPT), donde consta os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas. Os parâmetros para o arbitramento do VTN estão incrustrados no art. 12 da Lei nº 8.629/93, que assim dispõe:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel

II - **aptidão agrícola;**

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e ancianidade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

A tela acostada do SIPT, em cumprimento à determinação da Resolução desta eg. Turma, referentes aos exercícios de 2003 (f. 213/215) e 2004 (f. 216/218), deixam claro que o arbitramento não foi feito ao arripio da legislação, corroborando a informação lançada no auto de infração no sentido de que “foi adotado o valor para terras mistas não mecanizáveis, de R\$ 550,00 para o exercício 2003 e RS 1.000,00 para o exercício 2004.” (f. 80) Sobre os ombros da recorrente, portanto, recai o ônus do comprovar a subsistência daquilo que informado em suas DITR's.

Fora a recorrente devidamente intimada para apresentar laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR nº 14.653 da ABNT, com fundamento e grau de precisão II, emitido por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica, além de alertado que a apresentação do laudo, sem a observância das formalidades exigidas, ensejaria o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra da RFB (f. 4)

Por ter sido o laudo considerado inapto pela instância “a quo” apresentou novo documento, “inclusive contemplando a NBR 14653-3 da ABNT” (f. 163), de forma a comprovar o VTN declarado. Inexiste prova de que os catorze imóveis referenciados no laudo, cujas transações teriam ocorrido no período compreendido entre 2002 e 2009 – distintos da época em que perfectibilizado o fato gerador, guardariam similitude com o bem objeto de autuação. Ademais, parte substancial dos dados foi obtida através de supostos contatos com imobiliárias – ALÔ NEGÓCIOS (f. 183) – proprietários (f. 185), Prefeitura (f. 186) Secretaria do Estado da Agricultura e do Abastecimento (f. 186) e até mesmo outros peritos (f. 185). Em verdade, sequer há prova das indigitadas transações, eis que nenhum documento comprobatório acerca de sua ocorrência foi apresentado.

Por derradeiro, questionamentos dos valores constantes no SIPT desacompanhados de prova documental não são capazes de macular o lançamento de nulidade. **Mantenho o VTN arbitrado.**

### **III – DA CONFISCATORIEDADE DA SANÇÃO**

Por fim, aduz que “a aplicação da referida multa de 75% é característico ato de excessiva penalização, incidindo em confisco, que é vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, inciso IV.” (f. 161)

O argumento da vedação constitucional da utilização de tributos com efeitos de confisco esbarra no verbete sumular de nº 2 deste Conselho. De toda sorte, apesar de ser cônica de que o exc. Supremo Tribunal Federal estendeu a vedação prevista no inc. IV do art. 150 da CR/88 às multas de natureza tributária, registro que multas e tributos são ontológica e teleologicamente distintos. Isto porque, em primeiro lugar, a multa é sempre uma sanção de ato ilícito, ao passo que tributo jamais poderá sê-lo; em segundo lugar, os tributos são a fonte precípua – e imprescindível – para o financiamento do aparato estatal, enquanto as multas são receitas extraordinárias, auferidas em caráter excepcional, cuja função é desestimular comportamentos tidos como indesejáveis. A multa no percentual fixado não pode, a meu sentir, ser rotulada desarrazoada ou desproporcional, razão pela qual há de ser mantida.

### **IV – DO DISPOSITIVO**

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao recurso apenas para restabelecer 262,328 ha. de área de reserva legal na DITR 2004.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Fl. 9 do Acórdão n.º 2202-008.839 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.007044/2008-93