



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



**Processo nº** 11030.720023/2007-88  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-006.148 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de junho de 2020  
**Recorrente** SADY SAMPAIO QUADROS (ESPÓLIO)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2004

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

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. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal ou aos termos da decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável, não se configura qualquer nulidade.

**DILIGÊNCIA/PERÍCIA.**

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

**DO ÔNUS DA PROVA. DITR. FATOS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE.**

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

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

Exercício: 2004

**DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

A área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, precisa ser plenamente comprovada, de modo incontestado, por meio de averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 75%. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N.º 2.

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

Durante todo o curso do processo administrativo fiscal, é defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei, como conceber que a multa aplicada com base na lei seja confiscatória. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

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

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 155/173), 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. 138/148), proferida em sessão de 08/05/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 04-17.528, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/MS), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 61/74), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2004

Nulidade.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Constitucionalidade/Legalidade.

Durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei.

Área de Reserva Legal. Tributação.

Por expressa determinação legal, a área de reserva legal, para efeito de exclusão de tributação do ITR, além de ser indicada, tempestivamente em ADA, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do exercício a que se referir a DITR.

Matéria não impugnada – Valor da Terra Nua – VTN

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Juros de mora. Multa de Ofício Lançada.

É cabível a cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e da multa de ofício por expressa previsão legal.

Lançamento Procedente

### **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, referente ao ITR, NIRF 2.258.694-6 (Fazenda Pinheirinho, Município Carazinho/RS), com início da ação fiscal em 09/07/2007 (e-fl. 12), com lançamento lavrado juntamente com suas peças integrativas (e-fls. 2/7), tendo o contribuinte sido notificado em 25/09/2007 (e-fl. 56), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 138/148), pelo que passo a adotá-lo:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento, fls. 01/06 através da qual se exige do interessado, o Imposto Territorial Rural – ITR, relativo ao exercício de 2004, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 65.039,93, incidente sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Pinheirinho", com NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 2.258.694-6, com área de 915,0 ha, localizado no município de Carazinho/RS.

As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas às fls. 05/06. O fiscal autuante relatou que em trabalho de revisão de declarações do ITR de 2004, o contribuinte foi intimado a comprovar a regularidade das áreas isentas e valor da terra nua declarado mediante apresentação de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme determina a Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. Da análise dos documentos apresentados ficou constatado que não foi apresentado Laudo de Avaliação do imóvel para comprovar o VTN declarado e a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel somente ocorreu em 03 de novembro de 2006, razão pela qual foi constituído o lançamento para cobrança do imposto suplementar como determina a lei.

## Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente em 23/10/2007 (e-fls. 61/74). Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 138/148), pelo que peço vênia para reproduzir:

A impugnação de fls. 55 a 68, foi apresentada pelo inventariante do Espólio Sr. Antônio Carlos Xavier de Quadros, onde alega, em síntese, que:

Em 2004 possuía uma área de terras, correspondente a 915,0 hectares, sendo 25,0 ha de preservação permanente e 242,3 ha de reserva legal, constituída da matrícula n.º 9.323 do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Carazinho/RS, objeto do laudo técnico apresentado nos autos;

As áreas de florestas existentes na propriedade são compostas de matas nativas, que cresceram e se desenvolveram à época da formação do relevo da região, não sendo exploradas economicamente pelos proprietários, consideradas como reserva da biosfera desde 1997;

A área de 242,3 ha declarada no DIAT corresponde a reserva legal porque é formada de matas nativas como demonstrado no laudo técnico e averbação na matrícula do imóvel;

Embora tendo apresentado a documentação solicitada na intimação a reserva legal declarada foi glosada, porque a sua averbação ocorreu somente em 03/11/2006;

A área de preservação permanente/reserva legal é parte da reserva legal de 380,0 ha informada no ADA;

O lançamento é nulo porque não existe na Lei n.º 9.393/96 a exigência de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para a exclusão da base de cálculo do ITR;

A Lei n.º 9.393/96, ao definir a área tributável, não faz qualquer exigência para exclusão da área de preservação permanente – reserva legal da área tributável e da área aproveitável e da base de cálculo do ITR para fins de apuração do valor devido do imposto, basta apenas a declaração do contribuinte e a existência dessas áreas;

A isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal são previstas no art. 50 da Lei n.º 5.868/72, com o art. 10, da Lei n.º 8.171 e art. 11 da Lei n.º 8.847/1994;

O artigo 10, § 7.º, da Lei n.º 9.393/96, alterada pela Medida Provisória n.º 2.166-67 de 24 de agosto de 2001, preconiza que a área de preservação permanente não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante;

A manutenção da área de preservação permanente de 242,3 ha é um pesado ônus para o proprietário, pois tem que zelar pelo patrimônio de interesse social, a fim de coibir a entrada de caçadores e pescadores no imóvel;

Os juros de mora e a multa não são exigidos no lançamento por declaração;

Concorda com o arbitramento do valor do hectare da terra em R\$ 4.183,31, resultando no valor da terra nua de R\$ 3.827.728,65;

Requer manutenção da área declarada a título de reserva legal de 242,3 hectares, com o consequente cancelamento do crédito tributário constante da notificação de lançamento e/ou exclusão da multa de ofício e os juros de mora;

Solicita, ainda, provar o alegado por todos os meios de provas em direito admitidas, especialmente a documental, testemunhal, pericial e outras diligências que se fizerem necessárias.

A impugnação foi instruída com a documentação de fls. 69 a 128, que se constituem entre outros documentos de procuração, Leis n.º 4.771/65, n.º 7.803/1989, n.º 9.393/96 e cópias de ementas de recursos especiais do STJ.

### Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 138/148), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte.

Primeiro, a produção de prova pericial foi indeferida, vez que o lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pela contribuinte. Em seguida, foi delineado que inexistia nulidade, sendo o lançamento regular e ato privativo e vinculado, não havendo violação das normas do Decreto n.º 70.235. Posteriormente, foi consignado não caber prova testemunhal no processo administrativo fiscal. Em continuidade, é informado que a glosa da área de reserva legal ocorreu em função da averbação ter ocorrido em 03/11/2006 (e não em 01/01/2004, no fato gerador), bem como por ausência do ADA. É consignado, outrossim, que a modificação do valor da terra nua declarado foi efetivada com base no SIPT/RFB por faltar laudo técnico de acordo com a ABNT. Diz-se, ainda, que o contribuinte concordou com o valor arbitrado pela fiscalização, considerando-se como matéria não impugnada, vez que não foi expressamente contestada.

Ao final, consignou-se que julgava improcedente à impugnação.

### Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário (e-fls. 155/173) o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Ilegalidade da exigência de averbação da área de reserva legal para fins de isenção do ITR; **b)** Do *quantum* da área de reserva legal; **c)** Da exclusão dos juros e da multa; **d)** Do pagamento parcial da notificação de lançamento. Requer provar o alegado por todos os meios, inclusive por pericial e por testemunhas.

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

Para os fins da Portaria CARF n.º 10.786, de 28 de abril de 2020, que regula a realização de reunião de julgamento não presencial, publicada no DOU de 29/04/2020, registro que constava no e-Processo, na data de indicação destes autos para pauta, o valor cadastrado de R\$ 118.269,26, enquadrando-se na modalidade de julgamento não presencial.

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 atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 05/06/2009, e-fl. 152, protocolo recursal em 06/07/2009, e-fl. 155), 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.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 155/173).

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

#### **- Preliminar de nulidade do lançamento**

A defesa sustenta nulidade. Diz que a lei não exige averbação da reserva legal para gozo da isenção do ITR e que, tanto para reserva legal, como para APP, basta a declaração.

Pois bem. Entendo que inexistente nulidade. Ora, no caso do ITR, diferente do que alega o recorrente, o ônus da prova das áreas isentas e das que reduzem o valor tributável, é do contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*) do Regulamento do ITR (RITR), consistente no Decreto n.º 4.382, de 2002, como na fase de impugnação, a teor do art. 28 do Decreto n.º 7.574, de 2011, atribuindo-se ao administrado o ônus de provar os fatos que tenha declarado.

Aliás, o citado art. 40 do Decreto n.º 4.382, de 2002, dispõe que:

Art. 40. Os documentos que comprovem as informações prestadas na DITR não devem ser anexados à declaração, devendo ser mantidos em boa guarda à disposição da Secretaria da Receita Federal, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos a que se referiram (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único).

Veja-se que no presente caso, o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 70 e 23 do Decreto n.º 70.235, de 1972, observada, especificamente, a Instrução Normativa que rege os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, feita mediante a utilização de malhas.

Ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos necessários a comprovação do quanto declarado, dentro da normativa da Norma de Execução aplicada ao ITR, para fins de comprovação dos dados cadastrais informados na DITR, inclusive VTN, sob pena de realização do lançamento de ofício.

Ora, sendo o ônus da prova do quanto declarado do contribuinte, cumpre-lhe guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do autolancamento, prevista no § 4.º do art. 150 do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do ITR devido naquele exercício e apresentá-los à autoridade fiscal, quando assim exigido.

Para fins da declaração (DITR) é possível a mera prestação de informações, porém, em momento de auditoria, uma vez solicitada a comprovação, precisa o contribuinte exibir a documentação de suporte ao conteúdo declarado.

Registre-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN).

A reserva legal se comprova, para o exercício autuado, por meio da averbação, enquanto que a APP (Área de Preservação Permanente) pode ser demonstrada por outros meios de prova, não prescindindo de averbação no fôlio real, nem de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Ademais, cabe ressaltar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade fiscal, nos termos do art. 142, *caput*, e seu parágrafo único, do CTN. Assim, não tendo sido apresentado os documentos de prova relativos às áreas de interesse ambiental e nem Laudo Técnico, dentro do padrão da norma técnica da ABNT, assinado por engenheiro agrônomo ou florestal com registro da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), exigido para comprovação do declarado, não poderia a autoridade fiscal deixar de realizar o lançamento de ofício.

Também não se pode falar em cerceamento do direito de defesa, uma vez que o interessado teve oportunidade para comprovar dados e contestar os procedimentos fiscais, apresentando os documentos de prova e Laudo Técnico de Avaliação com o VTN do imóvel, a preços de 1.º de janeiro do ano de referência e caracterização de área.

A oportunidade ocorreu quando da intimação fiscal inicial e, mais uma vez, por ocasião da impugnação administrativa, neste último caso de conformidade com o previsto nos arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Competindo o ônus da prova ao contribuinte, não se pode falar em ausência de provas ou em lançamento baseado em presunção.

*Obiter dictum*, não há que se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando 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, tendo identificado o “fato imponível”.

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 auto de infração 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 a autuação.

Além disto, houve a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído. A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento. A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto às provas que identificam a subsunção do caso concreto à norma tributante, estando os autos bem instruídos e substanciados para dá lastro a subsunção jurídica efetivada. Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e o recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo, para o bom e respeitado debate.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, não torna o ato nulo, mas sim passível de enfrentamento das razões recursais no mérito.

Em suma, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer nulidade.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

#### **- Diligência/Perícia e cerceamento de defesa**

A defesa sustenta que requereu produção de prova pericial para substanciar sua tese de defesa e reitera em recurso.

Pois bem. Entendo que inexistente nulidade e que não assiste razão ao recorrente no deferimento de prova pericial. Ora, a prova dos autos compete ao recorrente e não a fiscalização como afirmado. Tratando-se de áreas que reduzem o valor do ITR devido, e que foram declaradas existentes pelo recorrente, a comprovação da qualidade vindicada compete ao contribuinte. A realização de perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato exposto por meio de provas nos autos necessite de conhecimento técnico especializado para sua inteligência, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência ou de perícia que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência/perícia e rejeito a preliminar de nulidade correlata.

#### **Mérito**

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

## - Considerações Gerais

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:

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;

---

<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.

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 Preservação Permanente” (APP), as “Áreas de Interesse Ambiental” (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”, 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 a área tributável, comprovar a existência de tais áreas, seja área de preservação permanente, seja de interesse ambiental. É certo que cada espécie de área tem o seu requisito próprio de comprovação.

Uma forma de iniciar essa demonstração, no que se refere a APP (área de preservação permanente), é fazer uso do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para possibilitar o ateste da área pelo órgão ambiental (Lei 6.938, art. 17-O), com o efeito de se presumir efetiva para o fim fiscal, caso não ocorra a vistoria ambiental específica (Lei n.º 6.938, art. 17-O, § 5.º).

Outrossim, para a área de reserva legal uma forma de comprová-la é averbá-la no registro público competente, para dar publicidade *erga omnes* e reconhecê-la, de modo incontinente, como tal (Lei 6.015, art. 167, II, itens 22, reserva legal).

Em complemento, cabe, inclusive, fazer uma breve explanação sobre Área de Preservação Permanente (APP), Área de Proteção Ambiental (APA, Área de declarado Interesse Ecológico – AIE) e Mata Atlântica (Floresta Nativa).

Pois bem. APP são áreas que em virtude da hidrografia, da topografia ou do tipo de acidentes geográficos específicos, coberta ou não por vegetação nativa, são definidas por lei como tal ou que pela destinação são assim declaradas por ato do Poder Público. É uma área que deve ser preservada sem exploração e ocupação. Elas gozam da isenção do ITR na forma da alínea “a” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, uma vez que impróprias para a exploração. A regência legal das APP consta do Código Florestal.

APA, que não se confundem com APP, são áreas de interesse ecológico, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, para a proteção dos ecossistemas e ampliação de restrições de uso. Em suma, é uma área em geral extensa, com um certo grau e possibilidade de ocupação humana e de utilização dos recursos naturais, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais. É uma área tributável que pode gozar da isenção do ITR, quando, em caráter específico, para determinada área da propriedade particular, exista comprovadas restrições à exploração, na forma das alíneas “b” e “c” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996. Por conseguinte, o fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR; somente para as áreas de preservação específicas nela contidas, e desde que cumpridas às demais exigências legais, se concederá a exclusão tributária. A regência legal das APA consta da Lei n.º 9.985, de 2000.

Mata atlântica, por si só, não se confundem com APP ou com APA na essência da definição própria. O bioma em referência cuida-se de área de interesse ambiental que veio a ser beneficiada com a isenção do ITR quando considerada como vegetação primária e secundária em estágio médio ou avançado de regeneração (floresta nativa) e isto somente a partir do ano de 2007 (Lei n.º 11.428, de 2006), na forma da alínea “e” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, uma vez que a legislação ambiental restringe a sua exploração. A regência legal da Mata Atlântica a ser preservada consta da Lei n.º 11.428, de 2006. Eventualmente, no regime anterior a Lei n.º 11.428, a mata atlântica poderia até gozar da isenção, desde que caracterizada a vegetação primária e secundária em estágio médio ou avançado de regeneração que ateste ser a área imprópria para qualquer exploração rural, aplicando-se ou a alínea “b” ou a alínea “c” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

Portanto, as APP, desde que efetivamente comprovadas, gozam da isenção do ITR, por outro lado, não gozam da isenção do ITR as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

Por fim, as áreas de florestas nativas só gozaram da isenção do ITR, a partir de 2007, quando considerada e comprovada como vegetação primária e secundária em estágio médio ou avançado de regeneração. Eventualmente, a mata atlântica pode gozar da isenção do ITR, desde que comprovada a vegetação primária e secundária em estágio médio ou avançado de regeneração sendo atestado ser a área imprópria para qualquer exploração rural.

Ainda, é importante esclarecer que “Reserva Legal” não se confunde com APP, APA ou floresta nativa, vez que se trata de uma área destacada e destinada pelo proprietário do imóvel para fins de preservação ambiental, que varia sua extensão de acordo com o bioma em que localizada a propriedade e objetiva garantir a preservação da biodiversidade local. De toda sorte, pode e até deve nela existir florestas nativas e outras áreas de importância ambiental, mas,

de per si, não se confundem. A Reserva Legal depende de instituição pelo proprietário e, por isso, ao tempo do lançamento, exigia-se a averbação, vez que era o modo de sua constituição.

Doravante, passo a enfrentar os específicos capítulos da controvérsia.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se a exigência de ITR (Imposto sobre a propriedade Territorial Rural). Adicionalmente, consta dos autos demonstrativo de apuração no qual se vê que a glosa foi efetivada sobre a Área de Reserva Legal declarada de 242,3 hectares, sendo integralmente excluída. A área total do imóvel é de 915 hectares. A APP foi reconhecida integralmente, declarou-se 25 hectares e não houve glosa.

De certo modo, o contribuinte parece confundir APP com Reserva Legal e, em seguida, esta última com Floresta Nativa, pois afirma existir floresta nativa que justifica a Reserva Legal e chama esta de APP em várias passagens, mas, enfim, a controvérsia a ser enfrentada é exclusivamente a glosa da Reserva Legal declarada de 242,3 hectares, incluindo seu *quantum*. Adicionalmente, discute-se os juros e a multa. Por último, há temática sobre o reconhecimento do VTN e o pagamento do incontroverso.

#### **- Área de Reserva Legal e *quantum***

Como afirmado em linhas pretéritas, o recorrente pretende o reconhecimento de área de reserva legal e o seu *quantum*, inclusive em face da dimensão do imóvel e daí considerando os 20% definidos em lei para a reserva legal em dado bioma.

Pois bem. A Reserva Legal para gozar da isenção ao ITR precisa, obrigatoriamente, da sua averbação à margem da matrícula do imóvel, pois é sua forma de constituição. A temática é pacífica no CARF. Logo, como não restou comprovada a averbação, não faz jus o contribuinte a benesse.

Inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

(...). Nenhum documento deve ser juntado à declaração do ITR, porém, atribuiu-se ao contribuinte a responsabilidade pela correta apuração do imposto.

A disposição contida no § 7.º do artigo 10 da Lei n.º 9.393/1996, com redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24/08/2001, ao dispensar a prévia comprovação de algumas das áreas afastadas da tributação pelo ITR não trouxe nenhuma inovação, posto que esse é o próprio espírito do lançamento por homologação, desde sua origem no art. 150 do CTN e conforme previsto no caput do artigo 10 da Lei n.º 9.393/1996. É claro que, havendo necessidade de comprovação, essa será feita posteriormente, como ocorre no caso de procedimento fiscal, quando não só essas áreas, mas quaisquer outras informações prestadas na DITR estarão sujeitas à verificação. O parágrafo citado nada mais fez do que informar que não há necessidade de comprovação dos dados declarados quando do cálculo do imposto e entrega da DITR, o que é observado pela Receita Federal. Mas, não significa que o contribuinte está dispensado de comprovar o declarado, quando assim solicitado pelo Fisco, e tampouco afasta a atribuição da autoridade.

De acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente, reserva legal, reserva particular do patrimônio natural e as imprecisas para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual.

O amparo legal para essas instruções se encontra no art. 10, § 1.º, inciso II, da Lei n.º 9.393/96:

(...)

Para exclusão das áreas relacionadas no art. 10, § 1.º, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 19/12/1996, há de ser observadas certas exigências. No presente caso, a glosa foi relativa à reserva legal declarada na DITR do exercício de 2004. A exigência para exclusão dessa área da incidência do ITR, o contribuinte deve protocolizar o ADA no IBAMA no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo regular fixado para a entrega da declaração e que ela esteja averbada no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador, que é 10 de janeiro de 2004 (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 16, § 8.º e 44-A, § 2.º, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001; Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1.º, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, art. 1.º; Lei n.º 9.985, de 2002, art. 21, § 1.º).

Para cumprimento dessa obrigação, deve ser observada a disposição contida no art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, que no caso é primeiro de janeiro de cada ano.

No caso sob análise, o ITR corresponde ao exercício de 2004, para fazer jus à não tributação da área informada como de reserva legal, a exigência de averbação da referida área deveria ter sido cumprida até a data de 01/01/2004.

Com efeito, a legislação que rege a matéria exige que seja essa área averbada à margem da matrícula de registro de imóveis, conforme se depreende do art. 16, § 2.º, da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, *in verbis*:

"Art. 16. (...)

§ 2.º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área."

As alterações posteriores mantiveram a obrigatoriedade, como se depreende do art. 1.º da Medida Provisória n.º 2.166/2001, que, entre outras coisas, deu nova redação ao dispositivo:

"Art. 16. (...)

§ 8.º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código."

Corroborando essa interpretação, atualmente esse prazo consta expressamente indicado no § 1.º do art. 12 do Decreto n.º 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

"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).

§ 1.º 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.

Logo, para a área de reserva legal ser considerada isenta, é necessário além do Ato Declaratório Ambiental – ADA, a averbação dessa área na matrícula do imóvel na ocorrência do fato gerador do ITR.

De mais a mais, a Súmula CARF n.º 122 dispensaria o ADA para reconhecimento de área de Reserva Legal para fins de ITR, porém, desde que a Reserva Legal estivesse averbada, eis o teor do enunciado: "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).”*

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Da multa aplicada (Multa de Ofício de 75%)**

A defesa se insurge contra a multa aplicada.

Pois bem. Não assiste razão ao contribuinte.

No que se refere à 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*, não é aplicável a multa de 20% do art. 61, § 2.º, da Lei 9.430, pois ela trata de mero inadimplemento de tributo já constituído ou de antecipação já reconhecida e não recolhida a tempo e modo, situações que não prescindem da constituição ou da exigência impositiva efetivada de ofício pela Administração. Também, não se aplica a multa de 2% prevista no Código de Defesa do Consumidor, por ser legislação que rege outra área do direito, inaplicável na seara tributária.

Cuidando-se de lançamento de ofício, com agir da autoridade fiscal, deve-se aplicar as hipóteses do art. 44, da Lei n.º 9.430, sendo que, *in casu*, a Administração Tributária atestou a aplicação do inciso I do referido art. 44 do supracitado diploma legal, restando certa a fixação da multa em 75%, conforme preceito normativo. Aplica-se, ademais, o art. 14, § 2.º, da Lei n.º 9.393, de 1996.

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 reduzi-la, com fulcro em tese constitucional de confisco, 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 último, o fato do lançamento ser suplementar não afasta o encargo decorrente do lançamento de ofício que, decerto, só incide sobre o montante lançado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Juros moratórios**

Observo que o recorrente questiona os juros moratórios.

Pois bem. Não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação quanto aos juros moratórios, sendo tema objeto de enunciado posto na Súmula CARF n.º 4, nestes termos: “*A partir de 1.º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*”

Ademais, não há cumulação de juros moratórios e atualização monetária. Na verdade, a taxa SELIC tem esse viés duplo, mas é uma única taxa. Não há outra taxa que incida junto com a SELIC.

No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada.

Aliás, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

De mais a mais, o julgador administrativo está impedido de afastar a taxa SELIC sob alegação de confisco ou inconstitucionalidade, conforme Súmula CARF n.º 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Por último, o fato do lançamento ser suplementar não afasta o encargo decorrente do lançamento de ofício que, decerto, só incide sobre o montante lançado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Concordância com o arbitramento do VTN e pagamento**

Observo que o recorrente informa concordar com o VTN arbitrado e alega que fez o pagamento com redução da multa de ofício e acrescido dos juros.

Pois bem. Quanto ao VTN arbitrado reconhecido não se instaurou a lide, pelo que não há pronunciamento a ser feito pelo CARF. O contribuinte não controverte neste ponto.

Em realidade, pretende o recorrente neste capítulo uma declaração da regularidade do seu recolhimento, considerando o reconhecimento do VTN arbitrado, na forma como apresenta sua exposição, no entanto, a execução do julgado ou do auto de infração não está na competência do CARF. A execução compete a DRF da jurisdição do contribuinte ao final da lide; ela fará as devidas aferições do montante recolhido *versus* o montante ainda devido, ocasião em que cobrará apenas o valor remanescente em aberto.

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

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade, indefiro requerimento de perícia/diligência, por prescindível, e, no mérito, não reconheço a área de reserva legal, negando

provimento ao recurso, mantendo incólume a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros