



<b>Processo nº</b>	11080.720147/2007-78
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-008.197 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	3 de março de 2020
<b>Recorrente</b>	MATHIAS LEMOS VELHO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

**ÁREA DE REFLORESTAMENTO. PROVA.**

Mantém-se as áreas ocupadas com benfeitorias e reflorestamento na apuração do ITR devido, quando a suposta prova de existência ocorrer por meio de laudo técnico que não detalhe a exata parcela reflorestada, assim como as especificidades das benfeitorias (espécies, medidas, estado de conservação, etc).

**ÁREA DE PASTAGENS. PROVA.**

O reconhecimento da área de pastagens como área utilizada na atividade rural depende da comprovação da existência de animais apascentados no imóvel no exercício anterior.

**VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário, não se conhecendo da alegação (i) de ofensa ao princípio da razoabilidade do ato administrativo; (ii) de caráter confiscatório da multa aplicada; e (iii) de constitucionalidade da multa, e, na parte conhecida do recurso, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo-se a existência de uma Área de Reflorestamento de 80,0 ha e de uma Área de Pastagem de 561,0 ha, conforme demonstrativo que segue no voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 3<sup>a</sup> Tuma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-19.076 (fl. 83), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (fl. 32) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 39), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 04-19.076 (fl. 83), conforme ementa abaixo reproduzida:

### ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL

A exclusão das áreas de interesse ambiental, previstas na legislação, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado.

### ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

A exclusão das áreas de preservação permanente, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à comprovação de sua extensão, mediante laudo técnico elaborado por profissional habilitado, que as quantifique e caracterize de acordo com a legislação aplicável, ou mediante certidão emitida por órgão competente, acompanhada do ato do Poder Público que a declarou nessa qualidade.

### ÁREAS DE RESERVA LEGAL, DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL, E DE SERVIDÃO FLORESTAL OU AMBIENTAL.

A exclusão das áreas de reserva legal, de reserva particular do patrimônio natural, e de servidão florestal ou ambiental, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à sua averbação à margem da matrícula do imóvel, em data anterior a 1º de janeiro do exercício considerado.

### VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua - VTN adotado para fins de lançamento, com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT, somente pode ser modificado quando apresentado laudo técnico de avaliação que atenda satisfatoriamente aos requisitos da NBR nº 14.653, cuja

observância é exigível para todas as manifestações técnicas escritas vinculadas à engenharia de avaliações.

#### PEDIDO DE PERÍCIA

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas já incluídas nos autos. Deve ser indeferida quando, em subversão à lei processual, vise produzir prova que deveria ter sido apresentada com a impugnação.

#### MULTA CONFISCATÓRIA

Ao argumentos relativos à pretensa violação de princípios constitucionais não são passíveis de apreciação em sede de julgamento administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 103, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- a) Quanto à Área de Preservação Permanente não comprovada, o recorrente, após regularmente intimado, alterou o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), apresentando Laudo Ambiental atestando que a área de APP (área de preservação permanente) efetivamente existente no imóvel é de 80,00 (oitenta) hectares;
- b) Quanto ao valor da Terra Nua declarado não comprovada, e a consequente tributação indevida, aliada à equivocada interpretação de área improdutiva, reside irresignação do recorrente, objeto da impugnação.

A diferença de área entre a inicialmente declarada à Receita Federal, como sendo 635,60 ha de área de preservação permanente e a efetivamente comprovada através de Laudo Ambiental, reduzindo a APP para 80,00 ha, e que resulta em 555,60 ha, deve ser somada à Área de pastagem declarada (406,00 ha), subtraindo uma área de 80,00 ha com florestamento (*pinnus elliotti*), não considerada pela Receita Federal e outra área de 280,00 ha "imprestável para atividade não declarada de interesse ecológico", perfazendo uma área de pastagem efetiva de 601,60 ha.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, dele conheço em parte pelas razões expostas no presente voto.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente e (ii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

O Contribuinte, como visto, acatou o ajuste da Área de Preservação Permanente, de 635,6 para 80 ha.

Com relação, entretanto, à alteração do VTN, o Recorrente se insurge sustentando, em síntese, que a Área Utilizada pela Atividade Rural é de 1.196,6 ha e não 921,0, conforme consta na sua DITR/2004 e considerado pela Fiscalização.

Passemos, então, à análise da razão de defesa do Contribuinte.

#### **Da Área de Reflorestamento e da Área de Pastagem**

Conforme exposto linhas acima, o Contribuinte defende a existência de uma Área Utilizada pela Atividade Rural de 1.196,6 ha e não 921,0, conforme consta na sua DITR/2004 e considerado pela Fiscalização.

Para uma melhor análise, vejamos os valores declarados pelo Contribuinte em comparação com aqueles apurados pelo Fisco:

<b>Distribuição da Área do Imóvel Rural (ha)</b>		
	<b>Delcarado pelo Contribuinte</b>	<b>Apurado pelo Fisco</b>
1 Área Total do Imóvel	1566,6	1566,6
2 APP	635,6	80
3 Área de Utilização Limitada	0,0	0,0
4 Área Tributável (1-2-3)	931,0	1486,6
5 Benfeitorias Uteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	10,0	10,0
6 Área Aproveitável (4-5)	921,0	1476,6

<b>Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)</b>		
	<b>Delcarado pelo Contribuinte</b>	<b>Apurado pelo Fisco</b>
7 Produtos Vegetais	515,0	515,0
8 Pastagens	406,0	406,0
9 Exploração Extrativa	0,0	0,0
10 Atividade Granjeira ou Aquícola	0,0	0,0
11 Frustarção da Safra (...)	0,0	0,0
12 Área Utilizada pela Atividade Rural (7+8+...+11)	921,0	921,0
13 Grau de Utilização (12/6)*100	100,0	62,4

Para chegar no total de 1.196,6 ha de Área Utilizada pela Atividade Rural, o Contribuinte defende a existência das áreas abaixo detalhadas (em comparação com valores declarados):

<b>Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)</b>		
	<b>Delcarado pelo Contribuinte</b>	<b>Defendido pelo Contribuinte</b>
Produtos Vegetais	515,0	515,0
Pastagens	406,0	561,6
Reflorestamento	0,0	120,0
(...)	0,0	0,0
Área Total Utilizada pela Atividade Rural	921,0	1196,6

Como se vê, a diferença entre o valor defendido pelo Contribuinte e aquele por si próprio declarado e considerado pela Fiscalização está nas áreas (i) de reflorestamento e (ii) de pastagem.

Pois bem!!

#### Da Área de Reflorestamento

Com relação à Área de Reflorestamento, o Contribuinte defende a existência de uma área de 80,0 ha de plantação *pinus*, ampliada para 120,0 ha a partir de 2006, conforme documentos que juntou.

A DRJ, entretanto, rechaçou a tese do Autuado, destacando *que não há como concluir, pelos elementos que constam dos autos, que esta área alegada deva ser adicionada à área já declarada de produção vegetal, uma vez que o reflorestamento com essências nativas ou exóticas é considerado de produção vegetal. Em suma, qualquer alteração na área declarada sob essa rubrica somente é possível quando discriminada e comprovada o total das áreas de cada cultura que a compõem.*

Com vistas a afastar o fundamento adotado pelo órgão julgador de primeira instância, o Recorrente apresentou, junto com o seu recurso voluntário, o laudo técnico de fls. 158 a 161, por meio do qual, o engenheiro agrônomo que o subscreve concluiu pela existência, como áreas distintas, de 515 ha de Área de Produtos Vegetais e de 120 ha de Área de Reflorestamento.

É o que se infere, pois, da imagem abaixo:

#### **5 –QUANTIFICAÇÃO DAS ÁREAS OCUPADAS COM CULTURAS ANUAIS, SILVICULTURA E PASTAGENS**

##### **5.1 – Culturas Anuais**

A área destinada a culturas anuais na propriedade são exclusivamente formadas por lavoura de arroz irrigado, perfazendo uma superfície aproximada de **515 ha**, distribuída em área de efetivo plantio, estradas e canais de irrigação.

##### **5.2 - Silvicultura**

A área destinada a silvicultura é formada por uma floresta de *Pinus Elliottis*, com idade aproximadamente de 30 anos, perfaz uma área em torno de **120 ha**.

Registre-se pela sua importância que, o laudo em questão foi elaborado pelo mesmo engenheiro agrônomo que emitiu os laudos apresentados pelo Contribuinte no curso do procedimento fiscal, cujos valores de APP e VTN foram considerados pela Fiscalização quando da lavratura da Notificação de Lançamento que deu origem ao presente processo.

Ainda com vistas a comprovar a Área de Reflorestamento em questão, o Contribuinte trouxe aos autos, também, a averbação desta área na matrícula do imóvel junto ao Registro de Imóveis de Mostardas/RS (R-1/757, à fl. 131).

Destaque-se que o Contribuinte já havia apresentado os documento abaixo relacionados:

- Declaração da empresa Selva Serviços Rurais LTDA (fl. 58), informando que é arrendatária da área de 120,00 hectares do imóvel Rural de propriedade do SR. MATHIAS LEMOS VELHO, localizado no distrito de São Simão, município de Mostardas, RS na qual encontra-se implantado o projeto de reflorestamento Selva III, com plantio de *pinnus elliotti*, sendo que até a data de 10.08.81 a área arrendada (reflorestada) abrangia 80,00 ha, e posteriormente, através de aditivo contratual firmado em 11.12.06, a área arrendada foi alterada para 120,00 hectares;

- Contrato de Arrendamento de Imóvel Rural (fl. 61), celebrado com a Empresa Selva Serviços Rurais LTDA em 10/08/1981, tendo por objeto o arrendamento de uma área de 80 ha, destinada a um “Projeto de Florestamento de Pinus”;

- Aditamento ao Contrato de Arrendamento de Imóvel Rural (fl. 148), celebrado com a Empresa Selva Serviços Rurais LTDA em 11/12/2006, ampliando a área arrendada de 80 ha para 120 ha.

Neste contexto, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados pelo Recorrente, impõe-se reconhecer a existência da Área de Reflorestamento, mas não na ordem de 120 ha, como defendido pelo Contribuinte, e sim de 80 ha, tendo em vista que o aditamento do contrato de arrendamento, ampliando a área de 80 ha para 120 ha para exploração da atividade de reflorestamento, somente foi celebrado em 12/2006, estando em análise, no presente caso, o exercício de 2004, com fato gerador em 01/01/2004.

#### Da Área de Pastagem

No que tange à Área de Pastagem, o Recorrente defendeu a alteração do valor declarado – de 406 ha – para 561,6 ha, com base no número de cabeças de gado existentes no imóvel.

Para tanto, esclareceu e apresentou que:

\* de acordo com o Laudo Técnico emitido pelo Engenheiro Agrônomo de fls. 158 a 161, a área destinada a pecuária perfaz uma superfície de 561 ha;

\* considerando-se, entretanto, a quantidade de cabeças de gado existente no imóvel (571) dividido pelo índice de 0,5 de lotação para pecuária adota pela Receita Federal para o Município onde se localiza o imóvel (Município de Mostardas/RS – índice de Rendimento Mínimo para Pecuária é de 0,5, nos termos do Anexo I da IN SRF nº 256/2002), a Área de Pastagem corresponde a 1.142 ha;

\* tendo em vista que, nos termos do art. 25 do Decreto 4.382/2002, *para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária*, defende a existência da área de 561 ha a título de Área de Pastagem, conforme apurado em Laudo Técnico, já que esta é menor quando comparada com a Área de Pastagem apurada com base no número de cabeças de gado, no valor de 1.142 ha.

Sobre o tema, a DRJ ponderou e concluiu que:

Dada a redação do dispositivo legal, descebe fazer a operação inversa para, a partir do rebanho apascentado no imóvel, determinar uma área de pastagens calculada superior à efetivamente existente, para fins de determinar o grau de utilização do imóvel.

A área utilizadas em culturas e pastagens somente poderia ser modificada se comprovada mediante laudo técnico, elaborado por profissional habilitado, que

discriminasse fundamentadamente a utilização das áreas do imóvel, atendida, com relação às pastagens, o índice de lotação da pecuária.

Por estas razões, deve ser mantido o lançamento, no que tange ao grau de utilização do imóvel, dada a ausência de motivo para modificar as áreas utilizadas pela atividade rural no imóvel.

Com vistas a afastar os fundamentos do órgão julgador de primeira instância, o Recorrente trouxe aos autos, junto com seu recurso voluntário, os seguintes documentos:

- Reapresentou a Ficha de Vacinação do Gado (fl. 151 e seguintes), a qual aponta existência de um rebanho de 364 cabeças no final do ano de 2003;

- Laudo Técnico de fls. 158 a 161, por meio do qual, o engenheiro agrônomo que o subscreve concluiu pela existência de 561 ha de Área de Pastagem, nos seguintes termos:

### **5.3 — Área destina a pecuária**

A área destinada a pecuária perfaz uma superfície de 561 ha, sendo composta por campo nativo, 336 ha cuja composição predominante são de gramíneas e algumas leguminosas, pastagens cultivadas, 30 ha, formadas por azevém e milheto, pastagens de inverno e verão respectivamente, e uma área de pastagem nativa restrita, 195 ha, pois são áreas suscetíveis a alagamento no inverno.

Razão assiste ao Recorrente.

De fato, pelos documentos e esclarecimentos apresentados pelo Contribuinte, resta claro e evidente que o valor por si declarado a título de Área de Pastagem na sua DITR/2004 não condiz com a realidade do imóvel.

Privilegiar, pois, o valor declarado pelo Contribuinte em detrimento daquele apurado em Laudo Técnico – notoriamente no presente caso, em que a Fiscalização utilizou a APP e o VTN informados, justamente, em laudos técnicos apresentados pelo Autuado, os quais, ressalte-se, foram elaborados pelo mesmo engenheiro agrônomo que emitiu o laudo ora em análise referente à Área de Pastagem – configurar-se-ia verdadeira afronta ao princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal.

Neste espeque, tendo em vista que, conforme já exposto linhas acima, nos termos do art. 25 do Decreto 4.382/2002, *para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária*, impõe-se o reconhecimento da existência da área de 561 ha a título de Área de Pastagem, conforme apurado em Laudo Técnico, já que esta é menor quando comparada com a Área de Pastagem apurada com base no número de cabeças de gado, no valor de 728 ha (correspondente ao quociente entre o total de cabeças existentes no ano anterior – 364 - e o índice de Rendimento Mínimo para Pecuária de 0,5, nos termos do Anexo I da IN SRF nº 256/2002).

### **Do Princípio da Razoabilidade do Ato Administrativo e Do Caráter Confiscatório e Inconstitucionalidade da Multa Aplicada**

Em seu recurso voluntário, defende o Contribuinte ainda que *o ato administrativo vinculado pode sofrer controle principiológico, de modo que estará inquinado de inconstitucionalidade quando afrontar os princípios administrativos constitucionais*.

Mais adiante, sobre a multa de ofício aplicada, no percentual de 75%, defende ser esta *absolutamente indevida e confiscatória (...), pelo que, ainda que ultrapassadas as questões anteriormente suscitadas, o que não acredita, espera seja reconhecido o caráter confiscatório da multa de infração aplicada, com a sua consequente extirpação do montante devido, ou, alternativamente, com a redução da mesma para 20% (vinte por cento) do valor do tributo supostamente devido.*

No que tange às alegações em questão, ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Sobre o tema, conferia-se o enunciado da Súmula CARF nº 2:

#### **Súmula CARF nº 2**

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

Assim, voto por não conhecer do recurso voluntário nestes pontos.

#### **Conclusão**

Em face de todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações de (i) ofensa ao princípio da razoabilidade do ato administrativo e (ii) caráter confiscatório e inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a existência de uma Área de Reflorestamento de 80,0 ha e de uma Área de Pastagem de 561,0, totalizando, assim, uma Área Utilizada pela Atividade Rural de 1.156,0 ha e Grau de Utilização de 78,3%, conforme abaixo demonstrado:

<b>Distribuição da Área do Imóvel Rural (ha)</b>			
	<b>Delcarado pelo Contribuinte</b>	<b>Apurado pelo Fisco</b>	<b>Acórdão CARF</b>
1 Área Total do Imóvel	1566,6	1566,6	1566,6
2 APP	635,6	80,0	80,0
3 Área de Utilização Limitada	0,0	0,0	0,0
4 Área Tributável (1-2-3)	931,0	1486,6	1486,6
5 Benfeitorias Uteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	10,0	10,0	10,0
6 Área Aproveitável (4-5)	921,0	1476,6	1476,6

  

<b>Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)</b>			
	<b>Delcarado pelo Contribuinte</b>	<b>Apurado pelo Fisco</b>	<b>Acórdão CARF</b>
7 Produtos Vegetais	515,0	515,0	515,0
8 Pastagens	406,0	406,0	561,0
9 Exploração de Reflorestamento	0,0	0,0	80,0
10 Atividade Granjeira ou Aquícola	0,0	0,0	0,0
11 Frutarção da Safra (...)	0,0	0,0	0,0
12 Área Utilizada pela Atividade Rural (7+8+...+11)	921,0	921,0	1156,0
13 Grau de Utilização (12/6)*100	100,0	62,4	78,3

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior