



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



**Processo nº** 13984.721781/2012-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.253 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de outubro de 2020  
**Recorrente** ELY EMILIA GIL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2007

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. DESCABIMENTO.**

Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal nos prazos que lhe são concedidos por lei, de forma equânime para todos, não se configura qualquer nulidade.

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão. Não apresentada a prova documental com a impugnação, tem-se por correta a decisão de primeira instância que indefere o conhecimento extemporâneo de documentação colacionada após protocolo da peça impugnatória sem que seja demonstrado enquadramento nas exceções das hipóteses das alíneas do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

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

Exercício: 2007

**RETIFICAÇÃO DE ÁREA DE REFLORESTAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.**

Incabível a alteração da área de reflorestamento informada na DITR/2008 para área de floresta nativa, quando não restar comprovada, através de prova documental hábil, o erro no preenchimento da declaração.

**VALOR DA TERRA NUA - VTN. ARBITRAMENTO. CABIMENTO.**

A base de cálculo do ITR será o VTN apurado pela fiscalização, conforme previsto em Lei, se não existir comprovação em laudo técnico tempestivo, substanciado de acordo com norma da ABNT/NBR 14.653-3, com Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, que justifique reconhecer valor menor.

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, 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, consubstanciada no Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação.

### **Do lançamento fiscal**

A essência e as circunstâncias do lançamento, para fatos geradores ocorridos no exercício em referência, pertinente ao ITR, estão sumariados no relatório do acórdão objeto da irresignação, bem como nas peças que compõe o lançamento fiscal, tendo por base a desconsideração do VTN declarado pelo sujeito passivo arbitrando-o com base no VTN/ha do SIPT/RFB, considerando o grau de aptidão agrícola, com o conseqüente aumento do VTN tributável, bem como glosa da Área com Reflorestamento não comprovada e glosa da Área de Pastagem na parte não comprovada, assim apurando imposto suplementar, conforme demonstrativo anexado nos autos.

Consta dos autos que, devidamente intimado, o contribuinte não apresentou Laudo de Avaliação do Imóvel conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, que comprovasse os dados lançados na DITR.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal e o demonstrativo de apuração do imposto devido e da multa de ofício e juros de mora estão plenamente colacionados.

A verificação originou-se a partir da ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR, malha fiscal, tendo início com o termo de intimação para o contribuinte apresentar laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653-3 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, assim como para comprovar a área declarada de benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural.

Como o contribuinte, durante a ação fiscal, não apresentou o laudo de acordo com as normas da ABNT, realizou-se o lançamento do VTN por arbitramento e, outrossim, glosou-se

as áreas não comprovadas, sendo, então, o sujeito passivo notificado para apresentar impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento de sua jurisdição.

### **Questão de direito controvertida**

A controvérsia do ITR do exercício de referência origina-se com a impugnação, na qual informa que o imóvel está em procedimento de levantamento planimétrico, com objetivo de apresentar planta com dados geométricos, inclusive quanto as áreas cobertas por vegetação nativa, ocupadas com lavouras, pastagem e as edificações existentes na propriedade. Sustenta que o imóvel não possui valor monetário, pois está arrendado para atividade agropecuária. Afirma que, posteriormente, laudo técnico informará sobre as áreas de reflorestamento e pastagem, haja vista equívoco no preenchimento das DITR anteriores, vez que o correto é, conforme imagens do Google Earth e do levantamento topográfico, a existência de áreas de florestas nativas, o que poderá ser melhor delineado no laudo técnico a ser posteriormente juntado, e que também apontariam área destinada para plantação de produtos vegetais correspondendo a 21,0 hectares, relativas a três culturas, mas os comprovantes das culturas só podem ser apresentados pelos arrendatários e não por ele contribuinte.

Consigna que a subavaliação do VTN será objeto do laudo técnico a ser apresentado em momento subsequente.

Posteriormente, após juntada da impugnação, sobreveio relato de juntada de documentos novos, tais como: laudo técnico de avaliação do VTN e mapas de levantamento planimétrico.

Consta dos autos matrículas da área, Contrato Particular de Arrendamento de Terras, mapas de localização da área extraídos do Google Earth, cópia de Ação de Reintegração de Posse, levantamento topográfico

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Fixou-se tese de que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, tendo sido indeferida a prova intempestiva, bem como de que é incabível a alteração da área de reflorestamento informada na DITR para área de floresta nativa, quando não restar comprovada, através de prova documental hábil e idônea, o erro no preenchimento da DITR e de que a base de cálculo do imposto será o VTN apurado pela fiscalização, como previsto em Lei, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor ante a ausência de laudo técnico que se apresente de forma eficaz.

### **Do Recurso Voluntário e ratificação da questão controvertida**

No recurso voluntário o sujeito passivo reitera os termos da impugnação, ratificando-se a questão de direito controvertida, não se conformando com a improcedência das razões de defesa na forma da decisão de piso. Afirma que juntou os documentos necessários para tangenciar o julgamento da controvérsia. Diz que apresentou com a impugnação provas, tais como: levantamento planimétrico, cujo objetivo era exibir a planta do imóvel com os dados geométricos correlatos, bem como as áreas cobertas por vegetação nativa, ocupadas com lavouras, pastagens e as edificações existentes na propriedade. Por isso, em preliminar, questiona

a afirmação da decisão de primeira instância no sentido de que estariam sendo elaboradas as provas, os laudos, a avaliação – não tratando o relatório da realidade processual depositada.

No mérito, especialmente destacou que o VTN deve seguir o laudo técnico apresentado e que não existe área de reflorestamento (devendo-se reconhecer o erro de fato do contribuinte na transmissão da declaração), havendo, conforme levantamentos técnicos, inclusive pela exposição por satélite e especialmente levantamento topográfico: Uma área total de 686.36878ha, composta por 263.87302ha de mata nativa, 11.63371ha de banhado, 115.141116 ha de preservação permanente, 2.16407ha de açude, 10.53992ha de lavoura, 0.13238ha de lagoa natural, 1.64483ha de plantio de maçã, 0.84706ha de benfeitorias úteis e 0.84706ha de estradas internas.

Esclarece que, por ocasião do preenchimento da DITR, havia uma opção “Reflorestamento” a qual foi erroneamente assinalada como pode ser verificado no levantamento topográfico e nas imagens do Google Earth, pois deveria assinalar “Florestas Nativas”. Informa que, como registrado na planta do levantamento topográfico e nas imagens do Google Earth, a área destinada à plantação de produtos vegetais corresponde a 21,0 hectares relativos a três culturas e que o VTN é indicado em laudo, assinado por profissional habilitado.

Juntou documentos com o recurso voluntário, sendo cópias já colacionadas aos autos, esclarecendo que estava reapresentando todos os documentos.

### **Do sorteio eletrônico e multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito**

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

Conforme disciplinado no Regimento Interno do CARF (RICARF), o processo foi sorteado eletronicamente tendo sido organizado em lote formado por multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito (lote de recurso repetitivo), sendo definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia.

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, 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.

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

O recorrente afirma que juntou todos os documentos necessários para tangenciar o julgamento da controvérsia. Diz que apresentou com a impugnação provas, tais como: levantamento planimétrico, cujo objetivo era exibir a planta do imóvel com os dados geométricos correlatos, bem como as áreas cobertas por vegetação nativa, ocupadas com lavouras, pastagens e as edificações existentes na propriedade. Por isso, em preliminar, questiona a afirmação da decisão de primeira instância no sentido de que estaria sendo elaboradas as provas, os laudos, a avaliação – não tratando o relatório da realidade processual depositada.

Em suma, a defesa requereu, a sua maneira, a nulidade da decisão de primeira instância. Haveria cerceamento de defesa por desconsideração das provas ou, então, o relatório da decisão de piso não reflete a realidade processual ou se equivoca ao relatar ausência de provas.

Pois bem. Entendo que inexistente nulidade, de modo que não assiste razão a defesa.

Ora, o lançamento, assim como a decisão de piso, analisaram todo o conjunto probatório constante dos autos até o momento do protocolo da impugnação, assim como analisou as razões e documentos apresentados pela defesa, tendo aplicado, motivadamente, o direito ao caso concreto e relatado que indeferia a juntada de documentos extemporâneos, não os apreciando motivadamente, face a juntada após a impugnação protocolada. A eventual não conformação com a interpretação dada desafia o mérito, sendo valorada na análise meritória, não sendo caso de nulidade.

Ora, inexistente a alegada contradição entre relatório e provas carreadas aos autos. Veja-se que a decisão de primeira instância, aplicando o direito ao caso concreto, fixa tese de que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, tendo sido indeferida a prova intempestiva apresentada após protocolo da impugnação.

Deveras, em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão. Não apresentada a prova documental com a impugnação, tem-se por correta a decisão de primeira instância que indefere o conhecimento extemporâneo de documentação colacionada após protocolo da peça impugnatória sem que seja demonstrado enquadramento nas exceções das hipóteses das alíneas do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 e o contribuinte não se desincumbiu deste ônus. Aliás, na fase inquisitória do procedimento ele já havia sido intimado para apresentar laudos e outros documentos e não o fez a tempo e modo.

Logo, não visualizo a alegada nulidade.

Deste modo, inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal nos prazos que lhe são concedidos por lei, de forma equânime para todos, não se configura qualquer nulidade.

De mais a mais, contendo a Notificação de Lançamento todos os requisitos legais, inclusive os estabelecidos no art. 11, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e tendo a interessada, após dela ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

Em acréscimo, 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. 11 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.

Em outras palavras, a notificação está revestida de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no lançamento 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 discriminativos e outros elementos 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, tanto que se exerceu o direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento.

A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto à interpretação dada para as provas e 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, em arrazoado bem concatenado para o bom e respeitado debate.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, bem como das razões de decidir da DRJ, não torna os respectivos atos nulos, mas sim passíveis 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 vício, inexistente nulidade, inexistente qualquer *error in procedendo*.

Ademais, no caso do ITR, o ônus da prova das que reduzem o valor tributável, é do contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal (inquisitória), conforme previsto nos artigos 40 e 47 (*caput*) do RITR, consistente no Decreto n.º 4.382, de 2002, como na fase de impugnação, até o protocolo desta, 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, de forma tempestiva. 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 Especial 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, 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 no período fiscalizado e apresentá-los à autoridade fiscal, quando assim exigido e deve fazê-lo a tempo.

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), 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).

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 ao período fiscalizado, 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, no tempo e modo corretos, até protocolo da impugnação.

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

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

### **Mérito**

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

Como informado em linhas pretéritas, o lançamento de ofício trata da exigência de ITR suplementar do Exercício de referência e se refere: **(i)** a glosa da área com Reflorestamento informada não comprovada; **(ii)** a glosa da área de pastagem informada não comprovada; e **(iii)** do VTN declarado não comprovado.

O contribuinte alega erro de fato, pois diz inexistir área de reflorestamento, havendo, conforme levantamentos técnicos, inclusive por satélite e especialmente levantamento topográfico, outras áreas ambientais, que pretende o reconhecimento. Também, afirma que o VTN deve seguir o laudo técnico apresentado.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

Ora, consta dos autos que intimado para comprovar o conteúdo declarado na DITR o recorrente não fez prova na fase inquisitória do procedimento. Demais disto, por ocasião da instauração da lide pela impugnação, o contribuinte não trouxe, na ocasião daquele protocolo, laudo técnico para substanciar a tese de defesa, apenas requerendo a apresentação em momento futuro, o que foi considerado pela DRJ como intempestivo, vez que não houve demonstração de enquadramento nas hipóteses legais a justificar a postergação.

O fato é que, com a prova colmatada aos autos até o protocolo da impugnação, não é possível afastar o VTN arbitrado, vez que inexistente laudo técnico tempestivo amparado na norma da ABNT/NBR 14.653-3, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que justifique reconhecer valor menor.

Lado outro, de igual modo, com a prova colmatada aos autos até o protocolo da impugnação, não é possível reconhecer erro de fato no conteúdo da DITR com eficácia suficiente para reconhecer outras áreas ambientais não declaradas, tais como, as Florestas Nativas, vez que a prova trazida aos autos é incipiente para tal propósito.

Ora, não consta até aquele momento, por exemplo, laudo florístico ou levantamento de espécies arbóreas e o levantamento topográfico não é suficientemente detalhado como um laudo ambiental para caracterizar áreas ambientais, a exemplo de uma APP – Área de Preservação Permanente, das Florestas Nativas, da Reserva Legal, das benfeitorias, das áreas de pastagens, dentre outras. *Obiter dictum*, as provas posteriores também não trazem este detalhamento ambiental em parecer que discrimine áreas ambientais em seus contornos, especificidades e elementos característicos.

Ademais, o levantamento topográfico, por si só, e o arrendamento não comprovam áreas ambientais eficazes e áreas de pastagens para além do já reconhecido no lançamento.



Veja-se especialmente quanto a área de pastagem que essa é comprovada através de laudo elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhada da anotação de responsabilidade técnica – ART, devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais (Secretarias Estaduais de Agricultura, Banco do Brasil, Bancos e Órgãos Regionais e Estaduais de Desenvolvimento), no qual são discriminadas as áreas utilizadas com pastagem nativa, plantada e com forrageira de corte destinada à alimentação dos animais na propriedade, a quantidade de animais de grande e médio portes existente no imóvel no período de 1.º de janeiro a 31 de dezembro do ano base, acompanhado das fichas de vacinação expedidas pelos órgãos competentes, demonstrativo de movimentação de gado (DMG/DMR) emitidos pelos Estados, notas fiscais de aquisição de vacinas, notas fiscais de produtor referente a venda/compra de gado.

No caso dos autos a fiscalização solicitou documentação de suporte para comprovar as áreas de pastagem e os documentos fornecidos contendo o histórico do rebanho, conforme contrato particular de arrendamento firmado com o arrendatário, acompanhado de fichas de movimentação de bovinos, possibilitam aplicar o índice de lotação por zona de pecuária e obter a média de animais para o ano que sinaliza uma área de pastagem igual a já reconhecida no lançamento, de modo a atestar a correção do procedimento fiscal não havendo como ser reconhecido maior quantitativo sem modificação dos elementos probatórios conferidos ao processo.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

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

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra 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

Fl. 10 do Acórdão n.º 2202-007.253 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13984.721781/2012-37