



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720530/2007-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.916 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente ESTACIO DE TOLEDO MACIEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação do ITR sobre a área de preservação permanente e de utilização limitada, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas, através de Laudo Técnico que comprove a existência das áreas de preservação permanente e da averbação no registro de imóveis, no caso da área de reserva legal, no prazo previsto na legislação tributária.

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

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

VALOR DA TERRA NUA. SIPT.

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo lançado considerando a Área de Preservação Permanente de 662,7 hectares e, ainda, considerando o VTN declarado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão nº 04-18.658 – 4ª Turma da DRJ/CGE, fls. 156 a 169.

Trata de autuação referente a Imposto Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de fls. 01/04, mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural - ITR, Exercício 2004, no valor total de R\$ 834.463,68, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Santa Edwirdes do Capão Alto, com Número na Receita Federal - NIRF 0.521.625-, localizado no município de Poconé/MT.

Na descrição dos fatos (fl. 02), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa total das áreas originalmente informadas como de preservação permanente e área de reserva particular do patrimônio natural. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

Da Impugnação

Após tomar ciência do lançamento, em 24/12/2007 (fl. 10), o contribuinte protocolou, em 22/01/2008, a impugnação de fls. 22/49, acompanhada dos documentos de fls. 50/80. Em síntese, alega e solicita que:

Usurpação de instância de julgamento

- Ao pré-julgar seu próprio ato preparatório da constituição do lançamento tributário, o Agente Lançador, usurpou competência legalmente proceder, uma instância legítima de julgamento, caracterizando, assim, CERCEAMENTO E DEFESA suficiente a anular o ato praticado;

Área de preservação permanente

- Foi declarada indevidamente a área de 6.493,5 ha como preservação permanente, vez que esta área é na realidade de 662,6 ha conforme comprova-se por Laudo Técnico de

Vistoria e imagem de satélite ora apresentado, onde identifica as áreas classificadas como preservação permanente;

- Ele deveria receber prêmio por conservar intacta sua área, pois o Pantanal além de ser conhecido mundialmente é resguardado pela Constituição e protegido por vários mandamentos legais, o que reforça ainda mais a existência da área de preservação permanente;

Área de reserva particular do patrimônio natural

- Houve também um equívoco ao informar neste quadro a existência de 2.000 hectares como reserva particular, pois o pantanal é toda uma reserva ecológica e isto confunde o contribuinte ao preencher a declaração. Na realidade esta informação é indevida, pois o correto seria declarar 7.463,1 hectares como área classificada de reserva legal, devidamente comprovada pelo Laudo de Vistoria em anexo e pela sua identificação na imagem de satélite, ocorrendo erro de fato no preenchimento da DITR;

Somente a lei pode criar limitações administrativas condicionando o uso da propriedade e , para terem eficácia, não precisam ser levadas aos registros imobiliários para a averbação junto às matrículas de imóveis;

Reserva legal possui características de limitações administrativas ao direito de propriedade, são gratuitas e gerais, que devem ser mantidas com floresta ou vegetação nativa, sendo obrigatória em cada propriedade rural;

A figura jurídica da reserva legal, tal como explicitada na lei, só existe no Brasil. Por seu alcance é, sem sombra de dúvida, a mais importante controversa, estudada e discutida figura de limitação administrativa criada pelo Direito Ambiental no Brasil;

O fim único de averbar a reserva legal é para que futuros adquirentes saibam exatamente onde está localizada a reserva;

É conveniente observar que o Estado de Mato Grosso, é único a ter uma legislação ambiental em muito restritiva a legislação federal, na qual se verifica que qualquer desmatamento de área no Estado de Mato Grosso somente será autorizado mediante apresentação de Projeto de Licenciamento Ambiental Único-LAU, onde é obrigatória a existência física da área de reserva legal, sendo 35% nas áreas de cerrado e 80% nas áreas de floresta;

A área de reserva legal independe de averbação no Registro de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela lei;

O ato declaratório ambiental -ADA

- O Ato Declaratório Ambiental ADA e nada é a mesma coisa, pois desde a sua "implantação" no ano de 1997 nunca foi realizada em Mato Grosso nenhuma vistoria em propriedade rural com base no ADA. A lei que criou o ADA deve ser mais uma daquelas imoralidades da administração pública, sem qualquer objetivo e aplicabilidade;
- Destarte, está determinado legalmente que não há necessidade de apresentação do requerimento do Ato Declaratório Ambiental e caso a administração pública não aceite o que declara o contribuinte, cabe à autoridade fiscal comprovar a falta de veracidade do declarado, quando então poderá emitir lançamento complementar;
- Com finalidade ainda de comprovar que o Ato Declaratório Ambiental não tem realmente força legal e assim deverá ser substituído pelo Laudo Técnico, transcreve também em parte o voto da Ministra relatora, em recente decisão proferida no Recurso Especial 665.123-PR(2004/0081897);
- Também no conselho de contribuintes existem diversos julgamentos neste sentido;

- É importante trazer a título de informação que conforme orientação do Dr. Luiz Rafael Mayer, Consultor Geral da República e depois Ministro do Supremo Tribunal Federal, contida no Parecer L-204, aprovado pelo Sr. Presidente da República, cujo despacho foi publicado no DOU de 01/09/1978 (Pareceres da Consultoria Geral da República, Mar-Dez/1978, ed. CGR 1979, pp. 161-2), ficou assentado que as decisões reiteradas proferidas pelo Conselho de Contribuintes, "tem cunho de efetividade para a Administração a quem de tomo vincula", sendo que tal orientação emanada da Consultoria Geral da República, é obrigatória para todos os órgãos administrativos, em virtude da aprovação do Presidente da República;

Do laudo técnico de constatação do VTN

- Segundo o auditor, o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra — SIPT da RFB. Tal afirmativa é incoerente e improcedente. Os valores da Secretaria da Receita Federal CARECEM DE VALIDADE PORQUE NÃO HOUE LEVANTAMENTO DE PREÇOS PARA O ESTADO DE MATO GROSSO CONFORME DETERMINAM OS DISPOSITIVOS LEGAIS E NORMATIVOS ASSIM, AS TABELAS DA RECEITA NÃO PODEM SER UTILIZADAS PARA GLOSA DE VALORES DE TERRA NUA PORQUE SEUS VALORES SÃO IRREAIS, NÃO SE PRESTANDO PARA ADOÇÃO NA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO;

- A Lei 9.393/96, em seu art. 14, dispõe que no caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação 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 do 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;

- Assim sendo para atender a Portaria SRF nº 447 de 28 de março de 2002, que aprovou o Sistema de Preços de Terras, a Secretaria da Receita Federal deveria ter providenciado o levantamento de preços;

- Está delineada claramente a forma de alimentação do Sistema de Preços de Terras. Outrossim, buscando junto a Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso, informações sobre a existência de tabelas de preços de terra nua, cujos valores teriam sido informados a Receita Federal se constatou que a Secretaria da Receita Federal não tem para o Estado de Mato Grosso informações sobre valor de terra nua para os exercícios de 2000 a 2005, considerando que a Superintendência Regional da Receita Federal na la RF - Brasília-DF, através do Ofício nº 0013/2005 SRF/SRF01/GAB, datado de 29 de março de 2005, assinado pelo Sr., Nilton Tadeu Nogueira (doc.OI), solicitou a Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso que fossem enviados os valores de mercado, por hectare e por aptidão agrícola, das terras de cada município do Estado, nas seguintes datas: 1 ° de janeiro de 2000 a 2005;

- A Secretaria de Desenvolvimento Rural/MT por sua vez, remeteu o documento a EMPAER para analisar o pedido, e posteriormente remeteu resposta ao Secretario do Desenvolvimento Rural (doc.02), informando ser impossível prestar tal informação sem a realização efetiva de um levantamento de preços em todos os municípios do Estado na forma determinada pelo dispositivo legal;

Diante da informação da EMPAER, o Sr. Secretario do Desenvolvimento Rural, encaminhou ofício a Secretaria da Receita Federal, comunicando que "não dispunha das informações solicitadas e que seria necessária à realização de trabalhos de campo para coleta dos dados e nem poderia utilizar valores de terra nua por região baseados em dados históricos, em virtude da existência de distorções em face da realidade constatada nos diversos municípios deste Estado";

Então, a Delegacia Da Receita Federal de Mato Grosso não tem tabela com preços de terra elaborada em conformidade com os dispositivos legais, não possuindo, portanto, elementos fidedignos para glosa de valores declarados e/ou informados em laudo de constatação de valor de terra nua;

Esse é o entendimento consagrado no Acórdão nº 201-69.828, do Processo nº 10183.000.742/93-61, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que, à unanimidade, acompanhou o voto da relatora, Selma Salomão Wolszczak;

Corroborar a prova da inexistência de qualquer tabela referencial de Preços a simples leitura no documento remetido pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Cuiabá aos Sindicatos Rurais do Estado (doe. 04), no qual um de seus parágrafos assim recomenda: "os contribuintes devem informar como Valor da Terra Nua o valor de mercado. Uma referência mínima para este valor é a tabela do INCRA, embora o contribuinte deva preencher com o valor praticado nos contratos de compra e venda caso exista divergência entre este e o valor do INCRA;

Se o proprietário fosse atender a orientação da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá, repassada aos sindicatos, poderia ter declarado o valor da tabela do INCRA/UNIÃO DE R\$ 78,00 por hectare para o município de Poconé, a ser utilizada para os exercícios de 2004 a 2006;

Neste caso o proprietário declarou o valor de R\$ 57,49 por hectare, vez que identificou que sua propriedade, pelas peculiaridades, valeria um pouco menos que a tabela fixada pelo próprio governo federal;

Apesar de solicitado oficialmente pela SRF, no caso do Estado de Mato Grosso não foram remetidos dados pela Secretaria de Agricultura ou entidades correlatas de acordo com o estipulado pela Lei, hábeis a permitir a efetiva apuração do VTNm;

Então, ainda que existisse alguma tabela, ela não retrataria a realidade do valor da terra nua do Estado de Mato Grosso por falta de atendimento dos pressupostos legais;

As provas são cabais e irrefutáveis. Como a Secretaria da Receita Federal realmente não fez qualquer levantamento de preços para o Estado de Mato Grosso, feriu aos princípios da legalidade;

Antecipando-se, observamos que a Nota COSIT/COTIR nº 330, de 26 de setembro de 2.002, não poderá ser interpretada com visão distorcida, pois a mesma de forma clara e objetiva, mesmo sendo ilegal, ressalta que apenas

na hipótese de não ser fornecidos os preços de terras para um determinado município, nem pela Secretaria Estadual de Agricultura e nem pela Secretaria Municipal de Agricultura, em obediência aos termos do art. 14 da Lei 9.393 é que deverá ser aplicado o preço médio do hectare a partir de valores informados nas Declarações do ITR apresentado para os imóveis localizados em cada município;

- Constata-se que a própria Nota estipula que o Sistema de Preços de Terras da Receita Federal terá que ser alimentado por valores de terras conforme determinado no mandamento legal, e também inclui-se por conta própria uma exceção não prevista na Lei;

Retificação da declaração

- É de se observar que a retificação da declaração é necessária vez que é uma questão de informações corretas nos quadros corretos. A soma das áreas declaradas de preservação permanente e reserva particular totalizam 8.493,5 hectares e na forma correta a ser declarada será de 8.125,7 hectares, sendo a área de reserva legal de 7.463,1 hectares e 662,6 hectares como preservação permanente, área de pastagens nativas de 1.839,8

hectares e 31,6 de áreas inaproveitáveis ocupadas com lagoas, o que demonstra que não muda a alíquota a ser aplicada sobre o VTN que continuará no percentual de 0,45%.

Finaliza a impugnação pedindo o seguinte:

O agente lançador não está revestido de competência para julgar caracterizando, assim, CERCEAMENTO DE DEFESA suficiente a anular o ato praticado;

Ainda que se afaste o cerceamento de defesa, é de se acolher:

A área de preservação permanente deve ser considerada no quantitativo de 662,6 hectares, conforme comprovado por laudo técnico e imagem de satélite, levando-se em consideração a desnecessidade de apresentar o ADA;

Deverá ser acatada a existência de 7.463,1 hectares como de utilização limitada, conforme comprovado por laudo técnico e imagem de satélite, devendo ser retificado na DITR/2004, face a desnecessidade de apresentar o ADA e averbação na matrícula;

É de se acolher o valor da terra nua declarado por não possuir a Receita Federal tabela de preço elaborada com atendimento da legislação reguladora que lhe autorize impugnar o valor declarado pelo contribuinte;

É de ser retificada a DITR/2004 para fazer constar as informações identificadas pelo laudo técnico de vistoria e constatação, sendo 7.463,1 hectares como área de reserva legal, 662,6 hectares de preservação permanente, 1.839,8 hectares de pastagens nativas e 31,6 hectares ocupadas com lagoas, sendo classificadas como áreas inaproveitáveis;

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2004

PRESERVAÇÃO PERMANENTE - RESERVA LEGAL - REQUISITOS DE ISENÇÃO

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente -APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal -ARL, está vinculada à comprovação de suas existências, como laudo técnico específico para a APP e averbação na matrícula da AUL, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, como o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

ISENÇÃO - INTERPRETAÇÃO LEGAL

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua informado na DITR, deverá ser mantido o VTN arbitrado com base no SIPT pela autoridade fiscal, por falta

de documentação hábil para comprovar, de forma inequívoca, o valor declarado e as características particulares desfavoráveis do imóvel.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 110 a 130, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Através de uma visão panorâmica da autuação, percebe-se que o cerne da autuação foi devido ao fato de que o contribuinte, ao apresentar a sua declaração de ITR, declarou a existência de áreas de preservação permanente, de áreas de reserva particular do patrimônio natural e o valor da terra nua em valores que posteriormente não foram acatados pela fiscalização, através da revisão da declaração apresentada.

A decisão recorrida negou provimento à impugnação do então impugnante, seja pela falta de apresentação do ADA, seja pela falta de averbação no registro de imóveis competente da área de reserva legal, seja pela falta de comprovação do valor da terra nua através de laudo de avaliação capaz de afastar a utilização do sistema SIPT, pois, segundo a referida decisão, para reforçar o acerto da fiscalização pela utilização da SIPT, mesmo que sem as informações dos órgãos interligados responsáveis pela alimentação dos valores de terra nua constantes das referidas tabelas, argumenta que, além do contribuinte concordar, há permissão legal para a utilização da tabela SIPT, mesmo que não haja esta informação por parte das Secretarias Estaduais e Municipais de Agricultura.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte demonstra insatisfações relacionadas ao cerceamento do direito de defesa, pela falta de análise da decisão recorrida dos argumentos e/ou elementos apresentados por ocasião de sua impugnação, ao ADA, às áreas de preservação permanente, às áreas de reserva particular de patrimônio natural e ao valor da terra nua, onde argumenta que, uma vez que as tabelas SIPT, não estão adequadas, deve-se utilizar os valores conforme declarados pelo mesmo.

Por questões didáticas, entendo que cada insurreição do contribuinte deve ser analisada em item separado.

1 - DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DO VALOR DA TERRA NUA

Segundo o contribuinte, houve o cerceamento de defesa pela notória falta de análise pela r. instância julgadora "a quo", dos fatos que lhe foram submetidos e demonstrados com a documentação acostada onde comprova que a Secretaria da Receita Federal NÃO LEVANTOU PREÇOS DE TERRAS PARA OS MUNICÍPIOS LOCALIZADOS NO ESTADO

DE MATO GROSSO, bem como pela insistência da Receita em sustentar a existência de um levantamento, que nunca fez, de preços para composição do Sistema de Preços de Terras - SIPT para o Estado de Mato Grosso, contrariando as evidências e afrontando o direito dos contribuintes.

No caso do valor da terra nua, a contribuinte argumenta que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, confessa literalmente que realmente não levantou preços de terra nua atendendo aos dispositivos legais, pois utilizou-se de forma indevida apenas a média de valores das declarações do ITR do município.

Por conta dessa falha no levantamento dos valores alimentantes do sistema SIPT de avaliação de terras, corroborados com os argumentos da contribuinte, onde deveriam ser utilizados como parâmetros de avaliação as aptidões agrícolas da propriedade, entendo que assiste razão à recorrente, pois, no tocante à utilização do VTN – Arbitramento com base no Sistema de Preço de Terras (SIPT), tem-se que o VTNm/ha deveria representar a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento, carecendo de razão os argumentos utilizados pela fiscalização e também pela decisão recorrida relacionados à falta de levantamento dos valores.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte faça a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

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

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

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

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

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

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

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

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, **a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.**

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

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

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

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

No presente caso, apesar da RECORRENTE ter apresentado laudo técnico emitido por engenheiro, constando as áreas de preservação permanente e as supostas áreas de reserva legal, não apresentou valores ou métodos de avaliação do imóvel, bem como qualquer fonte de pesquisa para avaliação do valor atribuído a fim de demonstrar de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural. Portanto, tal documento não pode ser aceito como prova do VTN do imóvel.

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

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

No entanto, apesar da contribuinte não ter apresentado elementos suficientes para afastar o procedimento adotado pela fiscalização de arbitrar o VTN com base no sistema SIPT, pois a já citada legislação de regência do ITR (art. 14 da Lei nº 9.393/96) é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema instituído pela RFB, o

referido sistema não foi alimentado suficientemente capaz de demonstrar o verdadeiro valor da terra nua da região.

Portanto, neste caso específico, não é coerente a utilização do SIPT quando o VTN informado pelo contribuinte em sua DIAT não puder ser comprovado através de laudo.

Neste sentido, considerando a aptidão agrícola da região, entendo que deve ser mantido o VTN conforme declarado pela contribuinte, concordando com os argumentos apresentados, onde suscita que a Secretaria da Receita Federal realmente não fez adequadamente o levantamento de preços para o Estado de Mato Grosso.

2 – SOBRE A OBRIGATORIEDADE DO ADA

Neste item, o recorrente tenta demonstrar sobre a não a obrigatoriedade da apresentação tempestiva do ADA do Ibama.

Em relação à exigência do ADA, para a comprovação das áreas de utilização limitada e de preservação permanente, discordo da decisão recorrida, pois, ao conjugar o entendimento da súmula 122 deste Conselho, com a Portaria PGFN nº 502/2016, entendo que seja dispensada a exigência do ADA para as referidas áreas, pois, apesar das decisões deste Conselho não serem vinculadas ao entendimento da PGFN, neste caso, não tem sentido em se posicionar de forma contrária, haja vista a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendando a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016.

Sobre a exigência do ADA, para as áreas de utilização limitada e de preservação permanente, tem-se a seguir transcritos, a súmula CARF 122 e o trecho do Parecer 1.329/16, que rezam:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Portaria PGFN nº 502/2016

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL. Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Portanto, segundo a referida súmula e portaria apresentadas, está dispensada a apresentação do ADA, no entanto, não impede a exigência de outros elementos probatórios da existência no imóvel rural das áreas declaradas, como por exemplo, a averbação no cartório de registro de imóveis a existência de áreas de reserva legal ou de utilização limitada.

No caso das áreas de preservação permanente, entendo que assiste razão ao recorrente, pois, considerando que o laudo de avaliação apresentado demonstra a existência da suscitada área, no caso, 662,6 hectares e que a decisão recorrida não a considerou exclusivamente pela falta do ADA, não tem porque manter a glosa da referida área.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre a legislação disciplinadora do ITR, sendo, portanto, necessária a apresentação da legislação básica do ITR vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

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

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

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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 imprecisáveis 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 Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, 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 nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Com base na legislação acima exposta, é possível verificar que a Lei do ITR dispensa o contribuinte de comprovar previamente a existência das áreas declaradas.

Ocorre que, a dispensa da comprovação prévia não exime o contribuinte de, uma vez intimado, apresentar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização. Em outras palavras, ele não precisa, no momento da apresentação da DITR, anexar laudo para atestar a existência de todas as áreas do seu imóvel inseridas na DITR, mas uma vez intimado, é necessário que o faça.

Como se sabe, o ITR é uma modalidade de tributo por homologação, razão pela qual é dever da fiscalização verificar todas as informações tributariamente relevantes declaradas pelos contribuintes.

É por este motivo que o Decreto nº 4.449/2002 determina que a comprovação da efetiva existência das áreas isentas indicadas na DITR deverá ser realizada através de Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo de avaliação no caso de áreas de preservação permanente ou, no caso específico da área de utilização limitada, a averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Portanto, para se utilizar do benefício fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma área de utilização limitada, por exemplo, esse documento específico pode ser a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel, sendo dispensado o ADA, conforme reiteradas decisões do CARF e do STJ; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

3 – DA ALTERAÇÃO DA ÁREA DECLARADA DE RESERVA PARTICULAR DE PATRIMÔNIO NATURAL PARA ÁREA DE RESERVA LEGAL

A solicitação do contribuinte é no sentido de que seja corrigida a declaração apresentada, alterando a área de reserva particular do patrimônio natural para área de reserva legal, sob os argumentos de que houve também um equívoco ao informar neste quadro a existência de 2.000,0 ha como reserva particular, pois o pantanal é realmente toda uma reserva ecológica e isto o confundiu, pois ao preencher a declaração, onde na realidade esta informação é indevida, pois o correto seria declarar 7.463,1 ha como área classificada de reserva legal ou inaproveitável de interesse ecológico.

No caso da Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente sobre sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Neste sentido, verifica-se que não houve a averbação tempestiva da ARL na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

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

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

Quanto à retificação dos valores originalmente declarados, considerando que o RECORRENTE não declarou em DITR a existência de áreas de reserva legal, entendo que não cabe nesta fase litigiosa do processo fiscal o reconhecimento dessas áreas em favor do contribuinte, já que tal matéria não é objeto de litígio no lançamento e não restou demonstrado que as alterações pretendidas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

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

(...)

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

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

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

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

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

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

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

Portanto, nesta fase do procedimento fiscal, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento, não cabendo alteração ou discussões acerca do reconhecimento da área de reserva legal pleiteada pelo RECORRENTE, o que significaria autorizar a retificação da declaração do contribuinte (revisão de ofício do lançamento), competência não atribuída a este órgão julgador.

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

Portanto, não pode ser acatada a suposta ARL pleiteada pelo contribuinte, pois além de não ter sido feita a averbação no registro de imóvel da referida área de reserva legal, não foi declarada oportunamente pelo contribuinte, não cabendo portanto aos órgãos de julgamento, alterar elementos declarados pelo contribuinte, onde não foi comprovado o erro de fato, conforme previsto no Código Tributário Nacional.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos

colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação às decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto aos entendimentos doutrinários, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para DAR-LHE parcial provimento, para determinar o recálculo do tributo lançado considerando a Área de Preservação Permanente de 662,7 hectares e, ainda, considerando o VTN declarado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita