



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.720081/2007-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.856 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2020
Recorrente NELSON SCHNEIDER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

A retificação de declaração não é possível de ser feita no curso do contencioso fiscal. Apenas quando decorrente de mero erro de preenchimento e aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 122

Para fins de isenção do ITR/2005, exige-se que a área declarada de reserva legal, além de ter sido objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA, esteja averbada tempestivamente, à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN.

Deve ser mantido o VTN declarado para o ITR/2005, por falta de laudo técnico de avaliação previsto na legislação de regência para comprovar o alegado erro de fato, demonstrando o valor do imóvel, à época do fato gerador do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto Territorial Rural - ITR, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Pela notificação de lançamento (...), o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de (...), correspondente ao lançamento do ITR/(...), da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora (...), tendo como objeto o imóvel “Fazenda Tabuleiro V” (...), com área total de (...), localizado no município de Correntina BA.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal, os demonstrativos de apuração do imposto devido, da multa de ofício e dos juros de mora (...).

A ação fiscal proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/(...), iniciou-se com o termo de intimação (...), para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

Cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido ao IBAMA, e da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal.

Em atendimento, foram apresentados os documentos de (...).

Após análise desses documentos e da DITR/(...), a autoridade autuante glosou integralmente a área declarada de reserva legal (...), com o consequente aumento das áreas tributável/aproveitável e da alíquota de cálculo, tendo sido apurado imposto suplementar de (...), conforme demonstrado (...).

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

- em preliminar, o lançamento é nulo de pleno direito por erro material, pois o valor do imóvel e o VTN foram declarados com um dígito a mais, conforme DITR retificadora anexada, não transmitida devido a bloqueio;

- discorda da glosa da área declarada de reserva legal, isenta de tributação e comprovada por ADA, sendo desnecessária sua averbação, conforme, inclusive, disposto no § 7º, art. 10, da Lei 9.393/96;

- cita parcialmente a legislação de regência e transcreve acórdãos do Poder Judiciário (STJ e TRF-1ª), para referendar seus argumentos.

Ao final, demonstrada a nulidade do lançamento, o impugnante requer seja liberada a DITR retificadora e o cancelado integralmente o lançamento do ITR/(...).

Ressalva-se que as referências à numeração das folhas deste processo, feitas no relatório e no voto, aludem aos autos originalmente formalizados em papel, antes de sua conversão em meio digital, no qual as referidas folhas estão reproduzidas sob a forma de imagem.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo:

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

DECLARAÇÃO RETIFICADORA PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores, para alterar as informações da DITR original.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para fins de isenção do ITR/(...), exige-se que a área declarada de reserva legal, além de ter sido objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA, esteja averbada tempestivamente, à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN.

Deverá ser mantido o VTN declarado para o ITR/(...), por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.6533 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, para comprovar o alegado erro de fato, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário alegando: a) erro material e possibilidade de correção mesmo com a apresentação de declaração retificadora após iniciado o procedimento de fiscalização; b) necessidade de exclusão da área de reserva legal; c) impropriedade do arbitramento do valor da terra nua; e d) multa confiscatória.

Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos.

Este recurso compõe lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Da Retificação de declaração

Constou do recurso em apreço:

Do erro material

O erro no momento da aplicação de indexador é considerado como erro material. O erro material pode ser objeto de correção em qualquer fase do processo e até mesmo de ofício pelo julgador.

Ademais, de se verificar que o erro material apontado pode ser levantado pelo fisco em simples análise das declarações dos anos anteriores.

Apesar da decisão recorrida afirmar que a apresentação da declaração retificadora ocorreu quando já iniciado o procedimento administrativo fiscal, não foi observado os preceitos do §2º, do artigo 147 do Código Tributário Nacional.

Pois a lei é clara: "Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir revisão daquela".

E ainda mesmo pela afirmação de erro de fato que demanda de comprovação, a simples análise e confronto das declarações já existentes indicariam o erro de digitação ocorrido no presente caso.

Em outros termos, o RECORRENTE pleiteou que esta autoridade julgadora reconhecesse que a área real do imóvel era menor do que aquela efetivamente declarada pelo RECORRENTE em sua DITR.

Não há nos autos cópias das DITR de anos anteriores ou posteriores a comprovar que há erro de digitação e que tal erro não é objeto de contestação em outros processos

Contudo, o erro de digitação alegado pelo recorrente não foi comprovado à saciedade de modo que não pode ser reconhecido para ajustar a área total do imóvel efetivamente declarada pelo RECORRENTE.

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 corpo do voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os fundamentos sobre a matéria, com os quais concordo e utilizo-me 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.

Neste sentido, no caso, não restou devidamente comprovado que estamos diante de mero erro de preenchimento e portanto, não é cabível a requerida retificação.

Da área de reserva legal

Antes de entrarmos no mérito da discussão, entendemos por bem citar a legislação de regência:

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 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 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)

Lei nº 6.338/81

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

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

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprecáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprecáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Lei nº 4.771/65

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

(...)

§ 2º 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. [\(Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)

Nos termos da legislação acima mencionada, verifica-se a necessidade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, mais especificamente: o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Este Egrégio CARF já se pronunciou sobre este assunto diversas vezes, sendo que culminou com a edição da Súmula CARF nº 41:

Súmula CARF nº 41

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, após o exercício de 2000 e estamos diante do exercício de 2005, era obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Por outro lado, a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que estão dispensados de contestação e recorrer, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, nos termos abaixo:

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.

De acordo com a interpretação acima, para que seja reconhecida a isenção pleiteada para a Área de Reserva Legal, não há que se falar em necessidade de apresentação do ADA, mas mantém-se a discussão quanto à averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em data anterior ao imóvel.

Conforme alegações do contribuinte, as legislações que tratam da área de reserva legal e pelo fato de ser uma isenção, não haveria necessidade de sua averbação, são essas suas alegações quanto a este ponto:

A decisão recorrida assevera que a Código Florestal (Lei 4.771/65) e suas alterações manteve a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal; devendo, portanto ser mantido o lançamento suplementar impugnado. O recorrente tende que a área de reserva legal é matéria de isenção tributária e está fora da base de cálculo do ITR.

As isenções tributárias, que devem ser instituídas por lei, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação. Em se tratando de isenções condicionadas, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela lei isentiva, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências burocráticas que dificultem sua fruição.

Com efeito, no que diz respeito às isenções para fins de **ITR**, a legislação ambiental (artigo 104, § único, da Lei de Política Agrícola — Lei 8.171/91) prevê que **são isentas da tributação** as áreas (i) de preservação permanente, (ii) **de reserva legal** e (iii) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.

Por outro lado, a legislação tributária, mais especificamente o artigo 10 da Lei 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR as áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola, além daquelas comprovadamente imprecáveis e que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente e áreas sob regime de servidão florestal.

Ocorre que, ao regulamentar a Lei 9.393/96, o Decreto 4.382/02 condicionou o aproveitamento desse benefício fiscal ao averbamento das mencionadas áreas no cartório de registro de imóveis competente.

Entretanto, a partir da análise da jurisprudência sobre a matéria, o aproveitamento do benefício quanto à isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal deve ser exercido independentemente de existência do averbamento correspondente, já que, pelo artigo 10, parágrafo 7º, da Lei 9.393/96, sequer é exigida a prévia comprovação por parte do contribuinte quanto à veracidade da declaração prestada a esse respeito no Diat.

É imperioso perceber que o objetivo da legislação acima referida, quando impõe ao proprietário rural o dever de fazer o averbamento dessas áreas no registro de imóveis, é criar um mecanismo de controle para a manutenção da vegetação nativa, ou seja, para fins meramente ambientais. Desta forma, a existência de averbamento da área, na data do fato gerador do ITR, não nos parece constituir uma condição essencial para o aproveitamento da isenção, já que a Lei 9.393/96 não impôs expressamente tal contrapartida específica ao proprietário rural.

Ademais, destaque-se que a delimitação das áreas de reserva legal decorre do próprio Código Florestal (Lei 4.771/65), de tal modo que, diante da eventual necessidade de comprovação, é perfeitamente possível que o contribuinte utilize outros meios, que não o respectivo averbamento, para demonstrar as condições da sua propriedade rural no momento em que ocorreu o fato gerador do ITR.

E ainda, com a edição do novo Código Florestal foi dispensada a averbação à margem da matrícula do imóvel a área de reserva legal, e, portanto, que a averbação do Registro de Imóveis agora é facultativo.

Entretanto, para a exclusão da área de reserva legal do cálculo do ITR, exige-se sua averbação tempestiva e antes do fato gerador. Interpretação diversa não se sustenta, pois a alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, que dispõe sobre a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal do cálculo do ITR, redação vigente à época, fazia referência às disposições da Lei nº 4.771/65 do antigo Código Florestal. E, ainda, o § 8º do art. 16 do Código Florestal exigia que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente. É ver a redação do dispositivo:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:

(...)

§ 8º A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

A referida exigência, consta, ainda, expressamente no art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382/02, in verbis:

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.

Também a Lei 6.015/73 (Lei de Registros Públicos) prevê a obrigatoriedade da averbação da reserva legal, conforme se observa do art. 167, inciso II, nº 22:

Art. 167 No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos.

(...)

II a averbação:

(...)

22. da reserva legal.

Assim, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de reserva legal, é imprescindível a averbação prévia da referida área na matrícula do imóvel, sendo o ato de averbação dotado de eficácia constitutiva, posto que, diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, não são instituídas por simples disposição legal.

Apesar do § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, dispensar a prévia comprovação da área de reserva legal por parte do declarante, nada mais fez do que explicitar a natureza homologatória do lançamento do ITR, não dispensando sua posterior comprovação que só perfectibiliza mediante a juntada do documento de averbação, em razão de sua eficácia constitutiva.

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis, antes do fato gerador, deve ser exigida, portanto, como requisito para a fruição da benesse tributária, sendo uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR.

A Súmula CARF nº 122 é expressa:

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).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo assim, é equivocado falar-se que a legislação e a jurisprudência caminham no sentido de que a averbação da Área de Reserva Legal é facultativa, conforme devidamente demonstrado, de modo que não há o que prover quanto a este ponto.

Do valor da terra nua.

O Valor da terra nua – VTN declarado pelo contribuinte para o ITR/2005 foi de R\$ 3.698.340 (R\$ 1.549,23/ha), por outro lado, não foi objeto de glosa pela autoridade fiscal, mas de acordo com o recorrente houve erro material, por ter sido declarado com um dígito a mais.

Tendo em vista a impossibilidade do reconhecimento do direito à retificação da declaração para o contribuinte diante de mero erro de fato, não há o que ser retificado.

No caso em questão, não restou devidamente comprovado que houve erro de fato e o recorrente não apresentou laudo atestando como se chegou ao valor da terra nua, o que seria uma forma de evidenciar o erro apontado.

Multa Confiscatória

Matéria sobre a qual não se instaurou o litígio administrativo, tendo em vista que não houve questionamento deste ponto na impugnação, matéria trazida apenas em grau de recurso.

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya