



<b>Processo nº</b>	10630.720649/2017-34
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-010.782 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	01 de fevereiro de 2023
<b>Recorrente</b>	CELULOSE NIPO-BRASILEIRA S/A-CENIBRA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2014

**ERRO DE FATO. RECLASSIFICAÇÃO DE ÁREA DECLARADA.**

Para efeito de reclassificação de áreas do imóvel rural, sob a alegação de erro de fato no preenchimento da declaração, é ônus do contribuinte comprovar mediante documentação hábil e idônea, segundo os requisitos estipulados na legislação, a área que pretende fazer prevalecer como área efetivamente utilizada pela atividade rural.

**ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO.**

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente é necessária a comprovação da existência efetiva das mesmas no imóvel rural comprovada através da apresentação de Laudo Técnico.

**ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. REQUISITOS.**

Para fins de exclusão da tributação do imposto, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração deverão estar comprovadas através de documentação hábil e idônea.

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.**

---

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.**

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o valor da terra nua – VTN por hectare declarado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

## Relatório

Pois bem. Pela notificação de lançamento nº 06103/00030/2017 (fls. 02), o referido contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário de **R\$ 307.920,21**, resultante do lançamento suplementar do ITR/2014, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, calculados até 25/09/2017, incidentes sobre o imóvel rural “Horto Florestal Cachoeira das Pombas” (**NIRF 0.672.019-6**), com área total declarada de **3.095,2 ha**, localizado no município de Guanhães - MG.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 03/06.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2014, iniciou-se com o termo de intimação de fls. 08/11, não atendido, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- **Ato Declaratório Ambiental – ADA** protocolado tempestivamente no IBAMA e matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal;
- **Laudo técnico** com ART/CREA, com memorial descritivo do imóvel, no caso de **área de preservação permanente prevista** no art. 2º do Código Florestal, e certidão do

órgão competente no caso de estar prevista no art. 3º desse código, com o ato do poder público que assim a declarou;

- **Laudo de avaliação do imóvel** com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER.

Após análise da DITR/2014, a autoridade fiscal manteve as áreas informadas com benfeitorias (**137,1 ha**) e com reflorestamento (**1.044,7 ha**), mas glosou integralmente as áreas declaradas de preservação permanente (**272,0 ha**) e de reserva legal (**1.465,9 ha**), além de desconsiderar o VTN declarado de **R\$ 861.500,00 (R\$ 278,33/ha)** e arbitrá-lo em **R\$ 2.443.877,06 (R\$ 789,57/ha)**, embasado no SIPT/RFB (fls. 07 e 11), com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo de 0,30 % para 6,00 %, pela redução do GU de 85,7 % para 35,4 %, apurando imposto suplementar de **R\$ 145.499,32**, conforme demonstrativo de fls. 05.

Cientificado do lançamento em **18/10/2017** (AR/fls. 13), o contribuinte, por meio de representante legal, postou a impugnação de fls. 18/32 em **13/11/2017** (fls. 61/62), exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 34/59, alegando, em síntese:

1. Propugna pela tempestividade de sua defesa, relata o objeto social da empresa e discorre sobre o referido procedimento fiscal, do qual discorda, pela glosa total da área de preservação permanente e parcial da área de utilização limitada, bem como pelo arbitramento do VTN;
2. Pretende o cancelamento da autuação fiscal, por desconsiderar o VTN declarado e arbitrá-lo com base no SIPT, a cujas informações inexiste acesso para o impugnante, em nítida ofensa ao direito de defesa e ao contraditório;
3. O art. 10 da Lei 9.393/1996 determina que as áreas de reserva legal, de 20% no teor do Código Florestal, e de preservação permanente sejam excluídas da tributação, sem condicioná-las à averbação ou ao ADA, e o respectivo § 7º, incluído pela MP nº 2.166-67/2001, expressa ser desnecessária a prévia comprovação da existência dessas áreas para excluí-las do cálculo do ITR;
4. Conforme laudo com ART/CREA, há no imóvel áreas de reserva legal (607,9 ha), de preservação permanente (111,6 ha) e com vegetação nativa preservada de 985,75 ha;
5. O VTN arbitrado deve ser revisto, face à incorreta alimentação do SIPT pela RFB, pois os valores fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura-MG não servem como parâmetro para cálculo do VTN, visto que se destinam à apuração do ITCD, no qual o valor do hectare fixado independe da exclusão das áreas ambientais e com benfeitorias;
6. Pelo princípio da verdade material, é imperiosa a produção de prova técnica para verificar o VTN correto a ser aplicado, com base nas áreas existentes no imóvel;
7. Cita e transcreve legislação pertinente, bem como Acórdãos do CARF, para referendar seus argumentos.
8. Ao final, em atendimento ao princípio da verdade material, o contribuinte requer seja dado provimento à presente impugnação, para que, depois de realizadas as alterações necessárias, seja totalmente cancelada a notificação de lançamento e extinta a respectiva exigência fiscal; requer, ainda, visando ao atendimento à fiscalização em andamento, a concessão do prazo de 30 dias para juntada do laudo do VTN, em elaboração.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 66 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2014

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais e a legislação vigente, possibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício dos dados informados pelo contribuinte, na DITR/2014, somente pode ser aceita quando comprovada a hipótese de erro de fato com documentos hábeis, nos termos da legislação pertinente.

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL, DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas pretendidas áreas ambientais tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA, além de inscrição tempestiva da área de reserva legal no CAR ou de sua averbação tempestiva em cartório.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2014 com base no SIPT/RFB, por não ter sido apresentado laudo técnico de avaliação com ART/CREA, conforme a NBR 14.653-3 da ABNT, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos de prova que fundamentem as alegações da defesa, precluindo o direito de o contribuinte apresentá-los em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 88 e ss), repisando, em grande parte, sua linha de defesa, além de requerer, ao final, o que segue:

1. Seja afastado o lançamento e a manutenção do arbitramento com base no SIPT, devendo ser mantido o valor declarado de VTN pela Recorrente na sua DITR;
2. Seja reconhecido o erro de fato pela Recorrente ao declarar as áreas cobertas por floresta nativa como sendo parte da área de RL declarada na sua DITR, mas que se encontra comprovada pelo laudo técnico apresentado, acompanhado de ART/CREA e que identifica claramente as áreas de conservação;
3. Seja reconhecido o laudo técnico apresentado como meio idôneo para comprovação da integralidade das áreas nele identificadas, de maneira que sejam deduzidas da apuração do ITR objeto da notificação de lançamento deste PTA;

4. Apenas na remota hipótese de se entender que alguma área verde não preencha o requisito para usufruir da isenção do ITR, ainda assim estas devem ser consideradas áreas inaproveitáveis, de forma a preservar a alíquota apurada com base no grau de utilização do imóvel real, sob pena de ofensa à proteção ambiental e à função social da propriedade.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Mérito.

Conforme visto, o lançamento em epígrafe decorreu da glosa integral das áreas declaradas de preservação permanente (**272,0 ha**) e de reserva legal (**1.465,9 ha**), bem como da desconsideração do VTN declarado de **R\$ 861.500,00 (R\$ 278,33/ha)**, com o consequente **arbitramento em R\$ 2.443.877,06 (R\$ 789,57/ha)**, embasado no SIPT/RFB (fls. 07 e 11), o que ocasionou o aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo de 0,30 % para 6,00 %, e a redução do GU de 85,7 % para 35,4 %, apurando imposto suplementar de **R\$ 145.499,32**, conforme demonstrativo de fls. 05.

O recorrente, aventando a hipótese de erro de fato na DITR/2014, com base em laudo com ART e anexos (fls. 53/59), pretende o acatamento de uma área não declarada coberta por floresta nativa (**985,7 ha**), além da redução das referidas áreas declaradas de reserva legal para **607,9 ha** e de preservação permanente para **111,6 ha**.

É ver o quadro elucidativo abaixo:

	Preservação Permanente	Reserva Legal	Florestas Nativas	Total
<b>Declarado</b>	272	1465,9	0	1.737,9
<b>Requerido</b>	111,6	607,9	985,7	1.705,2

Pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para reduzir as áreas declaradas a título de reserva legal e preservação permanente, bem como para reclassificar parte da área anteriormente declarada a título de reserva legal, como sendo área coberta por florestas nativas.

Inicialmente, cabe destacar que o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer a inclusão de áreas não declaradas e retificação de áreas declaradas, eis que, conforme dicção conferida pelo § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. É de se ver:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Nessa linha de pensamento, posteriormente ao lançamento tributário, não poderia mais a Administração Fazendária retificar o referido ato, em observância do princípio da imutabilidade do lançamento. A esse respeito, é de se ver as seguintes decisões emanadas do Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. ERRO NA DECLARAÇÃO QUANTO AO TAMANHO DO IMÓVEL. RETIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE POR INICIATIVA DO CONTRIBUINTE OU DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 147, §§ 1º e 2º, DO CTN. PRECEDENTE (RESP 770.236-PB, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ 24/09/2007) 1. O lançamento pode ser revisto se constatado erro em sua feitura, desde que não esteja extinto pela decadência o direito de lançar da Fazenda. Tal revisão pode ser feita de ofício pela autoridade administrativa (art. 145, inciso III, c/c 149, inciso IV, do CTN) e a pedido do contribuinte (art. 147, § 1º, do CTN). 2. É cediço que a modificação da declaração do sujeito passivo pela Administração Fazendária não é possível a partir da notificação do lançamento, consoante o disposto pelo art. 147, § 1º, do CTN, em face do princípio geral da imutabilidade do lançamento. Contudo pode o sujeito passivo da obrigação tributária se valer do Judiciário, na hipótese dos autos mandado de segurança, para anular crédito oriundo de lançamento eventualmente fundado em erro de fato, em que o contribuinte declarou, equivocadamente, base de cálculo superior à realmente devida para a cobrança do Imposto Territorial Rural. 3. Recurso especial não provido

(STJ - REsp: 1015623 GO 2007/0296123-5, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 19/05/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: 20090601 --> DJe 01/06/2009)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXCESSO DE EXECUÇÃO. ITR. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO. ART. 147, § 1º, DO CPC. CORREIÇÃO DO ERRO PELO PODER JUDICIÁRIO. POSSIBILIDADE. 1. A modificação da declaração do sujeito passivo pela Administração Fazendária fica obstada a partir da notificação do lançamento, consoante o disposto pelo art. 147, § 1º, do CTN. Isto porque, com o lançamento encerra-se o procedimento administrativo, ficando a Fazenda, por força do princípio geral da imutabilidade do lançamento, impedida de alterá-lo. 2. Isto significa, consoante a melhor doutrina, que: "(...) Após a notificação, a declaração do sujeito passivo não poderá ser retirada. É o que preleciona o § 1º. Isto significa que, uma vez notificado do lançamento, não poderá pretender o sujeito passivo a sua modificação por parte da Administração Fazendária. Qualquer requerimento nesse sentido será fatalmente indeferido. O procedimento administrativo está encerrado e a Fazenda não poderá modificá-lo, em decorrência do princípio geral da imutabilidade do lançamento. Assim, uma vez feita a notificação ao contribuinte, não poderá a Administração, de ofício, ou a requerimento deste, alterar o procedimento já definitivamente encerrado."(in"Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 2: arts. 96 a 218, Ives Gandra Martins, Coordenador - 4.<sup>a</sup> ed. rev. e atual. - São Paulo: Saraiva, 2006, pp. 316/317) 3. Deveras, mesmo findo referido procedimento, é assegurado ao sujeito passivo da obrigação tributária o direito de pretender judicialmente a anulação do crédito oriundo do lançamento eventualmente fundado em erro de fato, como sói ser o ocorrido na hipótese sub examine e confirmado pela instância a quo com diferente âmbito de cognição do STJ (Súmula 07), em que adotada base de cálculo muito superior

à realmente devida para a cobrança do Imposto Territorial Rural incidente sobre imóvel da propriedade da empresa ora recorrida. Matéria incabível nos embargos na forma do art. 38 da Lei n.º 6.830/80. 4. O crédito tributário, na expressa dicção do art. 139 do CTN, decorre da obrigação principal e, esta, por sua vez, nasce com a ocorrência do fato imponível, previsto na hipótese de incidência, que tem como medida do seu aspecto material a base imponível (base de cálculo). 5. Consectariamente, o erro de fato na valoração material da base imponível significa a não ocorrência do fato gerador em conformidade com a previsão da hipótese de incidência, razão pela qual o lançamento feito com base em erro" constitui "crédito que não decorre da obrigação e que, por isso, deve ser alterado pelo Poder Judiciário. 6. Recurso especial desprovido.

(STJ - REsp: 770236 PB 2005/0124362-1, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 14/08/2007, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJ 24/09/2007 p. 252)

Nesse desiderato, cabe reforçar que a retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel, somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração, e antes de notificado o lançamento.

Contudo, no presente caso, o que o contribuinte pretende é a mera **reclassificação das áreas anteriormente declaradas como áreas de reserva legal para área de florestas nativas, sendo que ambas as áreas estão dispostas no mesmo quadro do demonstrativo de apuração do imposto devido, no campo “Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)”**.

Nesse sentido, em que pese o art. 147, § 1º, do CTN, exigir que a modificação da declaração, por iniciativa do próprio declarante, deva ocorrer antes de notificado o lançamento, sua aplicação não deve ser irrestrita, mas apenas para os casos em que se pretende a inclusão de áreas não declaradas, situadas em campo demonstrativo distinto, com o aumento do total declarado.

Não se trata, pois, da hipótese dos autos, eis que o sujeito passivo pretende é a mera **reclassificação de parte de áreas declaradas de reserva legal como área de florestas nativas, sem qualquer incremento do montante total**, sendo que, tais áreas, possuem o mesmo tratamento tributário, sobretudo por estarem dispostas no mesmo quadro do demonstrativo de apuração do imposto devido, no campo “Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)”.

Dessa forma, passo a analisar os argumentos trazidos pelo sujeito passivo em relação às áreas **cobertas por florestas nativas**, áreas declaradas de **reserva legal** e de **preservação permanente**, bem como, em relação ao arbitramento do VTN.

## 2.1. Áreas cobertas por florestas nativas, áreas declaradas de reserva legal e de preservação permanente.

Como se observa do relato introdutório, o cerne da questão posta nos autos é a discussão sobre a exigência do protocolo do Ato Declaratório Ambiental – ADA dentro do prazo legal, no tocante às **áreas de preservação permanente, reserva legal e cobertas por florestas nativas**, bem como a necessidade de **averbação tempestiva da reserva legal** junto à matrícula do imóvel, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural ITR e a comprovação das referidas áreas.

Pois bem. A teor do disposto nos arts. 150 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte

a apuração e o pagamento do imposto devido, “independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei nº 9.393/96).

A bem da verdade, não há necessidade de comprovação das informações utilizadas para apuração do imposto, seja na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou na apresentação da DITR e pagamento do tributo, ou mesmo previamente a essas datas. Contudo, atribui-se ao contribuinte a responsabilidade pela correta apuração do imposto.

No caso dos autos, independentemente da discussão acerca da exigência do **Ato Declaratório Ambiental (ADA) para o reconhecimento da isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), relativamente aos fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, no tocante às áreas de preservação permanente, reserva legal e cobertas por florestas nativas, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Explica-se.

A começar, em relação à área de reserva legal – ARL, com a publicação da Lei 12.651/2012, para fins de isenção do ITR, ela deve ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no Cadastro Ambiental Rural – CAR:

Art. 18. A área de Reserva Legal deverá ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no CAR de que trata o art. 29, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento, com as exceções previstas nesta Lei.

[...]

§ 4º O registro da Reserva Legal no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis, sendo que, no período entre a data da publicação desta Lei e o registro no CAR, o proprietário ou possuidor rural que desejar fazer a averbação terá direito à gratuidade deste ato. (Redação dada pela Lei nº 12.727, de 2012).

Para os fatos geradores anteriores à publicação da lei, exigia-se a averbação da ARL na matrícula do imóvel.

Conforme legislação acima citada, a Lei 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, reporta-se expressamente à Lei 4.771, de 1965, art. 16, vigente à época:

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:

[...]

§ 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. (grifo nosso) [...]

A propósito, a jurisprudência do STJ entende que a Lei n. 12.651/2012 (Novo Código Florestal), que revogou a Lei n. 4.771/1965, não suprimiu a obrigação de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis, mas apenas possibilitou que o registro seja realizado, alternativamente, no Cadastro Ambiental Rural - CAR. Nesse sentido: REsp n. 1.750.039/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 8/11/2018, DJe 23/11/2018; AgInt no AREsp n. 1.250.625/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 6/11/2018, DJe 13/11/2018.

No presente caso, não há comprovação da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel e/ou registro no CAR o que é suficiente para afastar a pretensão do sujeito passivo acerca do reconhecimento da isenção da referida área.

Assim, não é possível a exclusão do cálculo do ITR da área de reserva legal requerida pelo sujeito passivo.

Avançando na análise da controvérsia posta, também entendo que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar a existência das áreas de preservação permanente e florestas nativas, no imóvel objeto do presente lançamento.

Isso porque, o Laudo anexado aos autos (e-fls. 53-56), não discorreu detalhadamente sobre as áreas de preservação permanente e florestas nativas existentes no imóvel, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, sendo demasiadamente lacônico e genérico, o que contrasta profundamente com o campo técnico científico de um levantamento tecnicamente criterioso, com respaldo na legislação de regência.

Não há qualquer informação acerca da metodologia adotada no Laudo, a fim de permitir a identificação da extensão das referidas áreas, baseando-se unicamente nos mapas anexos, mas que, isoladamente, não permitem a identificação da característica das áreas rotuladas como de preservação permanente e florestas nativas, a que alega existirem no imóvel em questão.

A meu ver, o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte se limitou a reproduzir o conceito e definição do que seria APP e Florestas Nativas, de acordo com o Código Florestal, sem demonstrar a dimensão e caracterização individualizada das áreas, com o apontamento das características que pudessem identificá-las. Entendo, pois, que o Laudo apresentado pelo contribuinte é lacônico e apresenta diversas dúvidas acerca das delimitações das áreas do imóvel e não há certeza a respeito da extensão da área que eventualmente seria de preservação permanente e florestas nativas.

Não basta alegar que se tratam de “áreas destinadas à conservação da biodiversidade” para se garantir o direito à isenção, devendo haver a delimitação efetiva da área que o contribuinte entende se enquadrar como de preservação permanente e florestas nativas, bem como a demonstração de sua efetiva existência, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram.

Tem-se, pois, que no Laudo acostado aos autos, o profissional que o elaborou não discriminou, caso a caso, cada área de preservação permanente e florestas nativas que alega possuir no imóvel em questão, e também, no mapa do imóvel apresentado pelo contribuinte não há como identificar e dimensionar com precisão as referidas áreas.

E, ainda, o Laudo apresentado sequer menciona como chegou ao resultado da delimitação das áreas a título de APP e Florestas Nativas, as quais alega existir no imóvel, o que gera a convicção de que essas áreas foram informadas pelo próprio contribuinte e acatadas pelo profissional, mas sem um exame aprofundado acerca de sua efetiva existência.

Destaco que o julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

Dessa forma, os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da

obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova da existência da área de preservação permanente declarada.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

A propósito, cumpre destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter a prova da existência da área declarada, mas, sim, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Para além do exposto, em relação às arguições acerca da ofensa ao princípio constitucional da proteção ambiental e à função social da propriedade, além de não poderem ser invocados para fundamentar o descumprimento das obrigações tributárias pertinentes, cabe destacar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

## 2.2. Valor da Terra Nua (VTN).

Em relação ao Valor da Terra Nua (VTN), o sujeito passivo requer, preliminarmente, a nulidade do lançamento, por ausência de informações do valor extraído do Sistema de Preços de Terra, de maneira que pudesse contestar os dados e critérios adotados para se chegar ao valor informado.

Alega, ainda, ser incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, tendo em vista que o VTN foi apurado pela RFB adotando-se o valor médio das declarações de ITR do município, sem levar em conta a aptidão agrícola.

A decisão recorrida manteve o VTN arbitrado pela autoridade fiscal, para o ITR/2014 do imóvel “Horto Florestal Cachoeira das Pombas” (NIRF 0.672.019-6), **R\$ 2.443.877,06 (R\$ 789,57/ha)**, por considerar que ficou caracterizada a subavaliação do VTN declarado, além de não ter sido apresentado documento hábil para revisá-lo.

A esse respeito, entendo que assiste razão ao recorrente.

Explica-se.

O arbitramento do Valor da Terra Nua, expediente legítimo, nos termos do art. 148 do CTN, para as situações em que não mereçam fé as informações prestadas pelo sujeito passivo, deve observar os parâmetros previstos pelo legislador, inclusive quanto à capacidade potencial da terra.

A propósito, cabe destacar que a Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14, dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 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. É de se ver:

**Lei nº 9.393/1996:**

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. (grifei)

**§ 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. (grifei)**

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

**Lei nº 8.629/1993:**

~~Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.~~

~~§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:~~

~~I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;~~

~~II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:~~

- ~~a) localização do imóvel;~~
- ~~b) capacidade potencial da terra;~~
- ~~c) dimensão do imóvel.~~

~~§ 2º Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado.~~

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos: (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

I - localização do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

**II - aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001) (grifei)**

III - dimensão do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

IV - área ocupada e anciانidade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

No caso dos autos, a autoridade autuante considerou ter havido subavaliação no cálculo do Valor da Terra Nua (VTN) declarado e procedeu ao arbitramento, adotando o VTN/ha de **R\$ 789,57**, conforme se extrai da tela SIPT acostada aos autos (e-fl. 07).

Embora a fiscalização tenha pontuado que o valor tenha sido informado pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais, para o exercício de 2014, pela análise do extrato da tela SIPT acostada aos autos (e-fl. 07), percebe-se que não há menção a Secretaria Estadual e nem mesmo qualquer aptidão agrícola referente ao município de localização do imóvel, constando apenas a informação “VTN DITR: 789,57”, o que demonstra que o valor ali mencionado diz respeito ao valor médio das DITRs do município.

Nesse sentido, a fiscalização não logrou êxito em demonstrar que o arbitramento teria levado em consideração, efetivamente, as aptidões agrícolas das propriedades rurais com as mesmas características do imóvel objeto de lançamento (lavoura, pastagem plantada, silvicultura etc). Assim, resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola levando em consideração a característica do imóvel objeto de lançamento), o que está comprovado nos autos, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o presente lançamento.

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica deste Conselho, vejamos:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2005

VTN-VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

**(Acórdão CSRF: 9202-005.614, de 29/06/2017)**

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Exercício: 2005

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

**(Acórdão CSRF: 9202-005.436, de 27/04/2017).**

Conforme visto, a legislação estabelece que o arbitramento deve considerar a aptidão agrícola (Lei nº 9.393, de 1996, art. 14, § 1º; Lei nº 8.629, de 1993, art. 12, II) e, no caso

concreto, a fiscalização não evidenciou a observância do critério de arbitramento fixado na lei, sendo cabível, portanto, a retificação do lançamento para prevalecer o VTN declarado pelo próprio recorrente.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, em sua integralidade, mas apenas na improcedência do critério do arbitramento do VTN efetuado pela fiscalização o que, como consequência, tem o condão de restabelecer o valor declarado pelo sujeito passivo.

Dessa forma, diante do entendimento de que o VTN utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, entendo que deve ser considerado o VTN declarado pelo sujeito passivo.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de restabelecer o Valor da Terra Nua – VTN por hectare declarado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite