



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.720841/2009-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-007.533 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente SOLANGE CRISTO MUNIZ (ESPÓLIO)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

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.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF Nº 122.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da ARL está condicionado à comprovação da averbação de referida área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. Ausente a averbação da reserva legal no registro de imóveis competente, há de se manter a ARL incluídas na base de cálculo do ITR, nos exatos termos da decisão de origem. 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).

OBSERVÂNCIA EM CONCRETO DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO REFORMATIO IN PEJUS. DEVER DE CAUTELA DO JULGADOR.

O respeito ao princípio da proibição do *reformatio in pejus* impõe dever de cautela por parte do julgador, no sentido que esteja suficientemente claro que a aplicação da norma jurídica no caso concreto não implique prejuízo ao recorrente.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer a área de preservação permanente de 9,8 ha; e b) considerar o VTN requerido pelo contribuinte de R\$ 32.200,00 ou R\$ 575,00/ha. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo que davam provimento parcial em menor extensão para apenas considerar o VTN requerido pelo contribuinte. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial em maior extensão para considerar o VTN declarado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 95 e ss).

Pois bem. Contra o contribuinte/espólio identificado no preâmbulo foi emitida, em 10/08/2009, a Notificação de Lançamento n.º • 06104/00050/2009, de fl. 01/05, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2005, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Barra das Antas/Fazenda Santa Clara", cadastrado na RFB sob o n.º 4.610.720-7, com área declarada de 56,0 ha, localizado no Município de Bocaina de Minas - MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de RS 3.216,10 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/08/2009 (RS 1.559,32) e da multa proporcional (R\$ 2.411,32), perfaz o montante de R\$ 7.185,74.

A ação fiscal iniciou-se com intimação à contribuinte (fls. 11/12) para, relativamente a DITR, do exercício de 2005, apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido dentro do prazo legal junto ao IBAMA;

2º - Laudo Técnico emitido por profissional engenheiro agrônomo/florestal, com ART devidamente anotada no CREA, para comprovar a área de preservação permanente existente no imóvel, de que trata a alínea "a" até "h" do art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), que identifique a localização do imóvel através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferencialmente, georreferenciadas.

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (código florestal), acompanhado do ato do poder público que assim o declarou, e

4 - Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, com Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no CREA, que atenda às exigências estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2005, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 10 de janeiro de 2005 no VTN/ha médio de R\$ 2.524,93.

Em atendimento, apresentou os documentos de fls. 14, 15, 16, 17/18, 19, 20, 21/24, 25/26, 27 e 28/29.

Na análise desses documentos e da correspondente DITR/2005, a autoridade fiscal decidiu glosar integralmente a área declarada como de preservação permanente, de 25,0 ha, e rejeitar o VTN declarado, de R\$ 19.425,00 ou R\$ 346,87/ha, que entendeu subavaliado, arbitrando-o em RS 168.282,24 ou R\$ 3.005,04/ha, correspondente ao VTN médio, por hectare, apontado no SIPT, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de RS 3.215,10, conforme demonstrado às fls. 04.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02/03 e 05.

Cientificada do lançamento, em 14/08/2009 (extrato/Sucop de fls. 32), a inventariante interessada (Sra. Olga Sandra Cristo Muniz), através de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 45/46), protocolou sua impugnação, em 01/09/2009, anexada às fls. 33/44 e 52, acompanhada dos documentos de fls. 53/56, 57/58, 59, 60/61, 62 e 63/86. Em síntese, alega e requer o seguinte:

1. Faz um breve relato dos fatos;
2. Informa que atendeu o termo de intimação fiscal, ao juntar laudo técnico de perímetro e de área de APPs, acompanhado de ART, elaborados por profissional habilitado, que não foram aceitos única e exclusivamente por falta de apresentação do ADA;
3. Discorre sobre o disposto no art. 138 do CTN e conclui dizendo que: "Circunscrevendo a entrega do ADA ao IBAMA, no campo das obrigações tributárias acessórias, inadmissível que se estabeleça vedação a seu cumprimento extemporâneo, a teor de que dispõe o parágrafo único do art. 175 do CTN;
4. Admitindo-se tão somente declarações posteriores com caráter estritamente retificadores, impõe-se ao sujeito passivo penalidades mais gravosa, que não é o objetivo da norma;
5. Contesta a interpretação dada ao art. 111, do CTN;
6. Assim, oportunizando a entrega do ADA extemporaneamente ao IBAMA e, ainda que posterior ao início de procedimento fiscal, seus efeitos haveriam de retroagir, ademais, tais informações seriam corroboradas por Laudo Técnico elaborado por profissional legalmente habilitado, cuja prova em contrário caberia à autoridade revisora;
7. A vedação à entrega extemporânea do ADA afigura-se cerceamento de defesa, uma vez que o sujeito passivo da obrigação tributária não estaria deixando de prestar as informações e/ou comprovantes ao Fisco, mas sim impedido de fazê-lo, situação essa vedada em nosso ordenamento jurídico a teor do que dispõe o art. 50, LV da CF/1988;
8. Não sendo possível a apresentação extemporânea do ADA, com retroação de seus efeitos, impõe-se situação mais gravosa ao sujeito passivo, cerceando-lhe o direito de produzir a prova necessária à evidenciar a verdade real e material existente na propriedade;
9. A falta de entrega do ADA em tempo hábil em nada interfere na real situação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada, de reserva legal, etc. O descumprimento da referida obrigação acessória não toma referidas áreas inexistentes e nem autoriza a sua exploração, cuja restrição encontra-se explícita na Lei 4.771/65, que indica o modo de preservação e restrição quanto a sua utilização;
10. O descumprimento de obrigação acessória enseja a aplicação e a cobrança de multa e não a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada que, aliás, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, por meio de ADA, conforme disposto no art. 30 da MP 2.166/2001, e entendimento pacificado no Conselho de Contribuintes (Acórdão 302-35463, Relatora: Simone Cristina Bissoto, Sessão de 20/03/2003);
11. A exigência de ato específico do órgão ambiental federal ou estadual, declarando que as áreas do imóvel, situadas no limite da APA da Mantiqueira, como de interesse ambiental, afigura-se desvio de exegese na aplicação da hermenêutica jurídica, decorrente da inobservância do que dispõe o art. 225 da CF/88;
12. Ao destacar parte de sua propriedade (25,0 ha), composta de vegetação típica da região (APA da Mantiqueira), exerceu um dever constitucional consubstanciado não só no referido art. 225, mas também no art. 186, II do mesmo diploma legal;
13. Cita definição do que seja área de relevante interesse ecológico, de Paulo de Bessa Antunes (Direito Ambiental, 10ª Ed. Lúmen Juris, RJ 2007, p. 583/584);
14. Por prevalecer o entendimento de que a área de interesse ecológico depende de ato específico do poder público, requer que os 19,2 hectares descritos no laudo técnico como tal, sejam elevados ao status de Reserva Florestal Legal, por estar em perfeita consonância

com o disposto no art. 10, § 40, III da Lei 4.771/65 (Código Florestal); transcrevendo, nesse diapasão, lição de Paulo de Bessa Antunes (Direito Ambiental, 10ª Edição, Lúmen Juris, RJ, 2007, p. 533/535);

15. Quanto à área de 9,84 hectares, considerada como de preservação permanente no laudo técnico, a mesma está em consonância com a Lei 4.771/65 (Código Florestal), o que dispensa outros questionamentos, ressalvada a produção de prova em contrário da autoridade revisora
16. O laudo técnico elaborado por profissional habilitado deverá ser acatado e levado em consideração na revisão do lançamento, pois a prova em contrário cabe à autoridade revisora. Não sendo produzidas tais provas contraditórias impõem-se sua aceitação, visto que um simples documento administrativo (denominado ADA) não tem o condão de alterar a verdade real das áreas florestais evidenciadas no laudo;
17. Embasado no art. 145, I, do CTN, c/c art. 46 do Decreto n.º 4.382/2002, requer a retificação da declaração do requerente, para fazer constar, nos respectivos campos, área de preservação permanente de 9,8 ha e área de Reserva Legal de 19,2 ha, ou, caso contrário, que seja obstada a glosa das áreas de APP e de Utilização Limitada informadas pelo recorrente na declaração original, tributando-se apenas a área remanescente, em conformidade com o entendimento do Eg. Conselho de Contribuintes, que teve como relatora a ilustre Conselheira Simone Cristina Bissoto;
18. O VTN arbitrado está além do praticado no mercado imobiliário de Bocaina de Minas - MG. Com base nos valores levantados junto ao Cartório de Registro de Imóveis dessa cidade (quatro amostras), demonstra o valor médio, por hectare, praticado em 2005, de R\$ 575,00;
19. Esse valor é, com certeza, o que mais se aproxima da realidade do mercado imobiliário rural no citado município, pois, ainda que por amostragem, os dados foram coletados de forma direta, ao contrário do SIPT, que são dados informados de forma subjetiva pelos próprios contribuintes do ITR, com distorções que não refletem a realidade do mercado imobiliário rural;
20. A exigência do ADA já se encontra superada pela lei, em decorrência do que dispõe o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 e, também, pelo Eg. Conselho de Contribuintes e, ainda, por nossos Tribunais, citando, como exemplo, decisão do STJ, nos autos do REsp 665.123/PR, 2 Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 05/02/2007, analisando o recurso excepcional que impugnava a decisão do TRF 4, nos autos da AMS 2000.04.01.028233-6, tida como parâmetro de legalidade pela Fazenda Nacional; cuja ementa transcreve;
21. Inclusive, há naquela Corte (STJ) um precedente que se destaca, da lavra do Min. Luiz Fux, que determina a aplicação retroativa do § 70 acima referido, com supedâneo no art. 106 do CTN (REsp 587.429/AL, 1ª Turma, julgado em 01/06/2004, DJU 02/08/2004, p. 323);
22. Dito isso, conclui-se que se mostra prescindível a prévia comprovação do Contribuinte/declarante do ITR da existência das tais áreas ambientais em sua propriedade;
23. Ademais, providenciou laudo técnico, elaborado por Engenheiro, com ART, declarando a existência de área de preservação permanente e de interesse ecológico, apuradas a partir de vistoria in loco do imóvel avaliando; ressaltando apenas a descrição relativa à área que se pretende ser acatada como de reserva legal, por estar em perfeita consonância com o disposto no art. 1º, § 2º, III da Lei 4771/65;
24. Ainda que referida área não tenha sido averbada às margens da matrícula do imóvel, não exonera o recorrente de respeitá-la, conforme explicitado na lição de Paulo Antunes, acima citada;
25. Conforme Certidão expedida pelo município de Bocaina de Minas, a avaliação atual do imóvel do impugnante, pelo valor de pauta mais elevado é de R\$ 16.972,42, equivalente a R\$ 303,08/ha; demonstrando, a seguir, os VTN apurados para o seu imóvel, nos períodos

- de até 03/07/2003, de 04/07/2003 a 14/04/2004, de 15/04/2004 a 04/05/2006 e a partir de 05/05/2006, com base nos valores de pauta da referida Prefeitura Municipal;
26. Reforçando a HIPERAVALIAÇÃO do imóvel, demonstra os valores médios apurados, para os anos de 2004, 2005 e 2006, respectivamente, de R\$ 51.005,63, R\$ 34.428,87 e R\$ 56.228,04, com base nos valores constantes de Certidões de escrituras de venda e compra, do Cartório de Bocaina de Minas;
 27. Pelos valores demonstrados, fica explícito que o valor arbitrado está além da realidade do mercado imobiliário rural praticado no município de Bocaina de Minas;
 28. Ainda que o laudo apresentado, elaborado por profissional habilitado, dentro das normas da ABNT (NBR 14.653-3), não tenha trazido questionamentos sobre o VTN, há de ser considerado o que acima foi evidenciado, refletindo verdadeiramente o VTN praticado pelo mercado imobiliário nas respectivas datas de ocorrência dos fatos geradores, conforme demonstrado, cujos dados poderão ser confirmados junto aos arquivos da DOI (Declaração de Operação Imobiliária), enviadas à Receita Federal;
 29. A declaração do município de Bocaina de Minas e as Certidões expedidas pelo Cartório, são suficientes para comprovar que o valor arbitrado está muito além da realidade e que preciso ser revisto. Sendo pacífico esse entendimento na esfera administrativa, citando ementa da Decisão n.º 19-278, de 23/03/2000, da DRJ em Foz do Iguaçu - PR;
 30. A vista das provas produzidas fica evidente que o valor do tributo imposto ao impugnante afronta demasiadamente o disposto no art. 150, IV da Carta Magna de 1988, assumindo características confiscatórias; citando, nesse sentido, entendimento manifestado pelo STF, que concedeu medida liminar na ADIN MC 1.075-DF, em caso análogo, e por fim, requer o seguinte: (i) O acatamento das áreas de preservação permanente e de reserva legal (respectivamente, de 9,8 ha e 19,2 ha), ou, caso contrário, que seja obstada a glosa das áreas de APP e de Utilização Limitada informadas pelo recorrente na declaração original, tributando-se apenas a área remanescente, em conformidade com o entendimento do Eg. Conselho de Contribuintes, que teve como relatora a ilustre Conselheira Simone Cristina Bissoto; (ii) Que seja adotado o VTN de R\$ 32.200,00, Para o exercício de 2005, tomando-se por referência a média aritmética simples das amostras das operações imobiliárias realizadas nos exercícios, e lhe seja deferido os benefícios da-prioridade de tramitação processual, a fim de proporcionar a adesão, até 30/11/2009, ao parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 03-35.273 (fls. 95 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: 2005

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do competente ADA; fazendo-se necessário, ainda, em relação à área de reserva legal, que a mesma esteja averbada junto à matrícula do imóvel em data anterior ao do fato gerador.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBA VALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização com base no valor médio, por hectare, constante do Sistema de Preço de Terras (S1PT), por falta de documentação hábil, comprovando o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º101/2005, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar essa revisão.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fls. 114 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

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 n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares e Prejudiciais de Mérito.

Em seu recurso, trata como preliminares e prejudiciais de mérito, as seguintes questões: (i) Do cerceamento de defesa em face da impossibilidade de entrega extemporânea do ADA ao IBAMA e da arbitrariedade na glosa de áreas em decorrência da inexistência do ADA; (ii) Da ilegalidade na desconsideração do Laudo Técnico das áreas de APP e do pedido de retificação da DITR; (iii) Do pedido de revisão do VTN arbitrado.

Contudo, entendo que tais matérias se confundem com o próprio mérito da questão posta. Dessa forma, serão analisadas nos tópicos seguintes, em conjunto com as demais alegações recursais.

3. Mérito.

Inicialmente, é preciso esclarecer que o objeto do lançamento em epígrafe, de acordo com o “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido” (fl. 05), consiste: (i) na glosa da área de 25,0 ha declarada pelo contribuinte como de preservação permanente, em razão da ausência de comprovação da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA no IBAMA; (ii) bem como no arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), para o exercício de 2005, em R\$ 3.005,04/ha, com base no preço médio do hectare constante do SIPT, formado a partir dos valores informados nas Declarações do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), apresentadas para os imóveis localizados em cada município. Segundo a autoridade fiscal, para o município de Bocaina de Minas, o preço médio do hectare constante do SIPT – Sistema de Preços de Terra, instituído através da Portaria SRF n. 447, de 28/03/02, para o exercício de 2005, seria de R\$ 3.005,04.

Em seu recurso, o contribuinte reitera seus argumentos de defesa, alegando, inicialmente, a ocorrência de erro de fato no preenchimento da correspondente DITR/2005 e, com base nas informações contidas nesse laudo, pretende que sejam consideradas, para fins de exclusão de tributação, as áreas de preservação permanente de 9,8 ha e de reserva legal (apontada no laudo como de interesse ecológico) de 19,2 ha, ou, caso contrário, que seja obstada

a glosa das áreas de APP e de Utilização Limitada informadas pelo recorrente na declaração original.

Pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para a alteração das áreas declaradas, bem como a inclusão de áreas não declaradas.

Curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes de notificado o lançamento, para a alteração das áreas declaradas ou inclusão de áreas não declaradas, na referida DIAT/ITR.

Cabe destacar que o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer para 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.

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. CORREÇÃO 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.ª 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 imponible, previsto na hipótese de incidência, que tem como medida do seu aspecto material a base imponible (base de cálculo). 5. Consectariamente, o erro de fato na valoração material da base imponible 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, não sendo essa a hipótese dos autos.

Dessa forma, a presente lide se resume à análise da obrigatoriedade de apresentação do protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para o restabelecimento da Área de Preservação Permanente declarada de 25,0 ha, bem como o afastamento do VTN apurado pela fiscalização, questionado pelo recorrente. Ao que se passa a analisar.

3.1. Área de Preservação Permanente.

No tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR¹, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

Tem-se notícia, inclusive, de que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651/12, tendo a referida orientação incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/2016).

¹ É ver os seguintes precedentes: REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007; REsp 1.112.283/PB, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 1/6/2009; REsp 812.104/AL, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 10/12/2007 e REsp 587.429/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2/8/2004; AgRg no REsp 1.395.393/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 31/03/2015.

A propósito, este Conselho já sumulou o entendimento segundo o qual 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). É de se ver:

Súmula CARF n.º 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 n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Nesse contexto, tendo em vista que a glosa da APP foi motivada pela fiscalização unicamente em razão da ausência de comprovação da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) no IBAMA, conforme descrito às fls. 02/06, entendo pelo estabelecimento da área declarada de 9,8 ha a título de Área de Preservação Permanente.

Não cabe o reconhecimento de montante superior, eis que o próprio contribuinte confessa que a área de APP é de 9,8 ha, de modo que não cabe ao julgador decidir além dos limites do pedido.

Tendo em vista que o pleito recursal, no tocante à desnecessidade de apresentação do ADA para fins de reconhecimento da APP, é favorável ao contribuinte, torna-se, portanto, desnecessário tecer maiores considerações sobre os demais argumentos lançados em seu recurso, no que diz respeito a essas questões.

Em relação à alteração da área declarada (APP), bem como a respeito da inclusão de área não declarada (área de reserva legal), conforme visto anteriormente, a pretensão não merece acolhimento, em razão da imutabilidade do lançamento, conforme previsto no art. 147, § 1º, do CTN. E ainda que assim não o fosse, ausente a averbação da reserva legal no registro de imóveis competente, há de se manter a ARL incluída na base de cálculo do ITR, nos exatos termos da decisão de origem.

3.2. Do Valor da Terra Nua - VTN.

Em seu recurso, o recorrente pretende o acatamento do VTN de R\$ 32.200,00 ou R\$ 575,00/ha, obtido com base nos valores de pauta apontados na Declaração, doc./cópia de fls. 62, da Prefeitura do município de Bocaina de Minas e nas Certidões, de fls. 63/86, expedidas pelo competente Cartório de Registro de Imóveis.

A autoridade fiscal entendeu que o VTN declarado estava subavaliado, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela RFB em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2005, de R\$ 19.425,00 (ou R\$ 346,87/ha), que entendeu subavaliado, arbitrando-o em R\$ 168.282,24 ou R\$ 3.005,04/ha, correspondendo ao VTN médio, por hectare, apontado no Sistema de Preços de Terra — SIPT, para o universo das DITR/2005 referentes aos imóveis rurais localizados no município de Bocaina de Minas - MG (tela/SIPT de fls. 06).

No caso, a autoridade fiscal usou como base de arbitramento o valor médio apurado no universo das DITR/2005 referentes aos imóveis rurais localizados no município de

Bocaina de Minas - MG, que significa a média dos valores (VTN) informados pelos próprios contribuintes nas DITR/2005.

A DRJ decidiu pela improcedência do pedido, sob o fundamento de que não fora apresentado Laudo Técnico de Avaliação, com as exigências apontadas, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º.01.2005, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não caberia alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Contudo, entendo que a decisão de piso merece ser reformada.

Isso porque, a Lei n.º 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 n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do VTN médio das DITRs entregues no município, 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 fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte (Vide Acórdão n.º 2401-006.632 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Relator: Rayd Santana Ferreira).

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).

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. E, ainda, uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo o contribuinte apresentado documentos que comprovam o valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor requerido, restando como confessada e incontroversa a

diferença positiva entre o valor requerido e o valor declarado. Ademais, o julgador está adstrito ao solicitado pela parte, não podendo julgar além dos limites do pedido.

Diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, deve ser considerado o VTN requerido pelo contribuinte, de R\$ 32.200,00 ou RS 575,00/ha, obtido com base nos valores de pauta apontados na Declaração, doc./cópia de fls. 62, da Prefeitura do município de Bocaina de Minas e nas Certidões, de fls. 63/86, expedidas pelo competente Cartório de Registro de Imóveis.

Tendo em vista que o pleito recursal, no tocante ao arbitramento do VTN, é favorável ao contribuinte, torna-se, portanto, desnecessário tecer maiores considerações sobre os demais argumentos lançados em seu recurso, no que diz respeito a essas questões.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) restabelecer a Área de Preservação Permanente declarada de 9,8 ha e (ii) considerar o VTN requerido pelo contribuinte, de R\$ 32.200,00 ou RS 575,00/ha.

Deixo esclarecido, por derradeiro, que a alíquota correspondente aplicada sobre o VTN leva em consideração o grau de utilização do imóvel, que é a relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, segundo os parâmetros mantidos no lançamento de ofício (art. 10, inciso VI, c/c art. 11, e Anexo, da Lei nº 9.393, de 1996).

Ademais, a unidade da RFB responsável pela execução do acórdão deverá proceder ao recálculo do imposto, segundo a legislação vigente à época dos fatos geradores, devendo a multa incidir sobre o saldo remanescente apurado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite