



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.720066/2007-65
Recurso Embargos
Acórdão nº 2201-009.643 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Embargante CINDUMEL AGRO PECUARIA DE IGUAPE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Quando o acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, é cabível a oposição de embargos que serão recebidos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o lançamento é efetuado em observância ao artigo 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado.

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Cabe ao contribuinte atestar a existência da referida área de reserva legal mediante a averbação na matrícula do imóvel que informe expressamente a área gravada. Em se tratando de área de posse é necessário que tenha sido firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, Termo de Ajustamento de Conduta, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos formalizados pelo contribuinte em face do Acórdão 2201-006.084, de 05 de fevereiro de 2020, para, sem efeitos infringentes, sanar o vício apontado nos termos do voto da Relatora.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

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

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte (fls. 223/227), em face do Acórdão nº 2201-006.084, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em sessão de julgamento de 05/02/2020 (fls. 203/214), com fundamento no artigo 65, § 1º, inciso II do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015.

A ementa e a decisão no acórdão embargado restaram registradas nos seguintes termos (fl. 203):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O procedimento fiscal foi instaurado em conformidade com normas vigentes, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o contraditório, por meio da entrega tempestiva de sua impugnação, momento oportuno para rebater as acusações e apresentar os documentos de provas respectivos, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa.

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 122.

Para a área de reserva legal deve haver a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel, nos termos do que dispõe a súmula Carf nº 122, o que não ocorreu no caso.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10670.720061/2007-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Preliminarmente, para melhor compreensão do litígio oportuna a reprodução do seguinte excerto do despacho de admissibilidade dos embargos (fls. 231/234):

(...)

O contribuinte foi cientificado da decisão em 31/03/2020 - terça-feira, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 220, apresentando, tempestivamente, em 06/04/2020 - segunda-feira, os Embargos de Declaração de fls. 223 a 227, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, no qual alega a existência das seguintes **omissões** no Acórdão:

- a) quanto à nulidade do lançamento por cerceamento de defesa; e
- b) quanto à área de Reserva Legal.

É o relatório.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

Os Embargos de Declaração estão previstos no art. 65, do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e alterações posteriores:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação.

a) Omissão quanto à nulidade do lançamento por cerceamento de defesa

A embargante alega que o acórdão resta omissos uma vez que não se manifestou acerca da nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pelo fato “de que, quando cientificada da Notificação de Lançamento, a Embargante não recebeu os demonstrativos de apuração do Valor de Terra Nua – VTN mencionados no Anexo denominado ‘Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal’”.

Sustenta que o “Acórdão ora embargado limitou-se a afirmar que o procedimento fiscal obedeceu ao contraditório, sem se pronunciar expressamente quanto à nulidade acima exposta”.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que assiste razão à Embargante.

O voto condutor do acórdão rejeitou a preliminar de nulidade da autuação com base nos seguintes fundamentos:

Nulidade do Auto

De acordo com esta preliminar de nulidade, a autuação deveria ser declarada nula pelo cerceamento do direito de defesa devido à desconsideração de documentos apresentados, seja antes da lavratura do auto, quanto em sede de impugnação, que não teriam sido analisadas quando da prolação da decisão recorrida.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a

pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte.

Deste modo, rejeito esta preliminar.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972

Todavia, da leitura do excerto acima, verifica-se que a premissa utilizada no voto mostra-se equivocada, pois o recorrente sustentou que não lhe foram entregues todos os documentos anexos da Notificação Fiscal, e não que determinados documentos não teriam sido analisados pela decisão da DRJ.

Portanto, fica verificada a omissão alegada.

b) Omissão quanto à área de Reserva Legal

A embargante sustenta que o acórdão restou omissivo, pois deixou de analisar o argumento quanto à falta de averbação da área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em função de que não possui a propriedade da área, mas somente a posse do imóvel:

De outra parte, no que tange à tese da Embargante de que deve ser excluído o valor não tributável da área relativa à reserva legal, o V. Acórdão afirmou que não seria admissível tal alegação, pois não há a averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel.

Entretanto, deixou de se analisar a alegação da Embargante de que a falta de registro da Reserva Legal na matrícula do imóvel não é impedimento para que fosse feita a dedução, uma vez que, conforme comprovam as escrituras anexadas ao laudo apresentado, a Embargante possui apenas a posse do imóvel e não sua propriedade.

Por sua vez o acórdão deixa claro a necessidade de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, para os exercícios posteriores a 2000, podendo ser suprida sua falta pela averbação da respectiva área de reserva legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador (consoante Súmula CARF nº 122), concluindo:

Por outro lado, verificamos que não há a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel anterior à ocorrência do fato gerador, de modo que não pode ser reconhecida.

Todavia, vê-se que o acórdão não mencionou a situação específica dos autos e salientada na peça recursal (especialmente às fls. 186/187):

A falta de registro da Reserva Legal na matrícula do imóvel no caso não é impedimento no caso para que fosse feita a dedução, uma vez que, conforme comprovam as escrituras anexadas ao laudo apresentado, a Recorrente possui apenas a posse do imóvel e não sua propriedade.

Assim, fica evidenciada a omissão apontada.

Conclusão

Pelo exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15 e alterações posteriores, acolho os Embargos de Declaração do Contribuinte para que sejam sanadas as omissões apontadas nos itens (a) quanto à nulidade do lançamento por cerceamento de defesa; e (b) quanto à área de Reserva Legal.

O presente processo deve aguardar a indicação em pauta do processo paradigma 10670.720061/2007-32, para julgamento em conjunto, em conformidade com o art. 47, caput e parágrafos, do Anexo II do RICARF, c/c parágrafo único do art. 4º da Portaria CARF 145/2018.

Posta assim a questão, depreende-se que os embargos de declaração foram acolhidos para o saneamento das omissões quanto à: (a) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa e (b) área de reserva legal.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Da Razão dos Embargos

Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF, nos termos do artigo 64 do Regimento Interno do CARF - (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, são cabíveis os seguintes recursos:

Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração;

II - Recurso Especial; e

III - Agravo. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Parágrafo único. Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.

No que diz respeito aos embargos de declaração o artigo 65 do referido RICARF, assim dispõe:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões; ou

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

§2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

~~§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e os rejeitará, em caráter definitivo, nos casos em que não for apontada, objetivamente, omissão, contradição ou obscuridade.~~

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 4º Do despacho que não conhecer ou rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.

§ 5º Somente os embargos de declaração opostos tempestivamente interrompem o prazo para a interposição de recurso especial.

§ 6º As disposições previstas neste artigo aplicam-se, no que couber, às decisões em forma de resolução.

§ 7º Não poderão ser incluídos em pauta de julgamento embargos de declaração para os quais não haja despacho de admissibilidade.

§ 8º Admite-se sustentação oral nos termos do art. 58 aos julgamentos de embargos.

Os embargos de declaração se prestam para sanar contradição, omissão ou obscuridade. Nesse sentido, os embargos servem exatamente para trazer compreensão e clarificação pelo órgão julgador ao resultado final do julgamento proferido, privilegiando inclusive ao princípio do devido processo legal, entregando às partes e interessados de forma clara e precisa a o entendimento do colegiado julgador.

No caso em análise, ficou evidenciada a omissão em relação aos seguintes pontos:

(a) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa tendo em vista a alegação do contribuinte de não ter recebido os demonstrativos de apuração do Valor da Terra Nua e (b) não foi analisado o argumento quanto à falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel em função do contribuinte não possuir a propriedade do imóvel, mas somente a posse do mesmo.

Do Cerceamento do Direito de Defesa

O Embargante suscita que houve omissão no acórdão embargado por não ter sido expressamente analisada a alegação de cerceamento de defesa em razão de não ter recebido os demonstrativos de apuração do Valor de Terra Nua – VTN mencionados no Anexo denominado “Descrição dos fatos e Enquadramento Legal”.

Preliminarmente, oportuna a reprodução do seguinte excerto da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” da notificação de lançamento objeto dos presentes autos (fls. 03/04):

(...)

SUBAVALIAÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA DO IMÓVEL

O contribuinte, na DITR 2004 (fl.14/16), declarou valor de Terra Nua - VTN de R\$ 94.094,70 (Fazenda São Paulo) e R\$ 68.573,05 (Fazenda Barreiro). O laudo de avaliação do imóvel (fl. 33) informa o valor total de mercado do imóvel já unificado, não sendo específico em relação ao VTN. Para chegarmos ao VTN correto, elaboramos Demonstrativo (fl. 06) com dados obtidos do laudo de avaliação e das DITR s dos dois imóveis.

Portanto, para o exercício 2004, o VTN correto é de R\$ 2.010.616,83, conforme demonstrativo anexo (fl. 06).

(...)

Do “Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido” se extrai o quadro “Cálculo do Valor da terra Nua” (fl. 05):

Cálculo do Valor da Terra Nua

	Declarado	Apurado
17. Valor Total do Imóvel	426.866,55	2.343.388,35
18. Valor das benfeitorias	20.343,70	20.343,70
19. Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	312.427,82	312.427,82
20. Valor da Terra Nua (17 - 18 - 19)	94.095,03	2.010.616,83

No referido Demonstrativo do VTN constam as seguintes informações (fl. 07):

Demonstrativo do VTN - DITR 2003, 2004 e 2005Nome: Fazenda São Paulo
NIRF: 2.404.438-5

	Exercício 2003	Exercício 2004	Exercício 2005
Valor total do imóvel (23)	1.167.076,50	2.474.202,18	3.540.132,05
Valor das benfeitorias (24)	28.537,68	28.537,68	28.537,68
Valor das culturas, pastagens e florestas (25)	435.047,67	435.047,67	435.047,67
Valor da Terra Nua - VTN (23 - 24 - 25)	703.491,15	2.010.616,83	3.076.546,70

Obs.: Os dados foram obtidos no Laudo de Avaliação e nas DITR's.

Os totais se referem à soma dos valores das DITR's da Fazenda São Paulo + Fazenda Barreiro.

No Memorial de Cálculo (fl. 45), anexo ao laudo de avaliação apresentado pelo contribuinte (fls. 34/46), foram indicados os seguintes valores de mercado do imóvel:

Memorial de Cálculo

Com base nos critérios expostos anteriormente, determinaram-se os seguintes valores:

Unitários		Valor de Mercado de Compra e Venda			
		Fz. São Paulo		Fz. Barreiro	
Ano	R\$/ha	5.547,00 ha		2.233,51 ha	
Fev/2002*	110,53	R\$ 613.124,33	R\$ 246.875,67	R\$ 860.000,00	R\$ 860.000,00
Jan/2003	150,00	R\$ 832.050,00	R\$ 335.026,50	R\$ 1.167.076,50	R\$ 1.167.076,50
Jan/2004	318,00	R\$ 1.763.946,00	R\$ 710.256,18	R\$ 2.474.202,18	R\$ 2.474.202,18
Jan/2005	455,00	R\$ 2.523.885,00	R\$ 1.016.247,05	R\$ 3.540.132,05	R\$ 3.540.132,05
Jun/2007	687,23	R\$ 3.812.064,89	R\$ 1.534.935,11	R\$ 5.347.000,00	R\$ 5.347.000,00

* - Valores referentes à avaliação realizada em Fevereiro/2002, Laudo Avaliatório Nº 3.648.005/0202.

Avaliação Junho/2007										
Denominação	Área m²	Unit. R\$/ha	Id. sp.	Est.	Vida Útil	Vida Rem.	Dep.	Custo Novo	Custo Depreciado	
Terreno (ha)	7.780,51	641,77					1,00	4.993.000,00	4.993.000,00	
Casa do Gerador	20,00	250,00	3	a	50	47	0,97	5.000,00	4.850,00	
Alojamento	40,00	450,00	3	a	50	47	0,97	18.000,00	17.460,00	
Galpão	320,00	280,00	1	a	50	49	0,99	88.600,00	88.704,00	
Cozinha	20,00	200,00	15	c	50	35	0,78	4.000,00	3.120,00	
Casa Sede (2)	290,00	550,00	2	a	50	48	0,98	159.500,00	156.310,00	
Benfeitorias			10	b	40	30	0,84	100.000,00	84.000,00	
Edificações e Benfeitorias								376.100,00	354.444,00	
Custo de Reposição								5.369.100,00	5.347.444,00	
Valor de Mercado									5.347.000,00	

Finalmente, merece ser reproduzido o seguinte excerto da decisão de primeira instância (fls. 167/168):

(…)

Tendo a interessada apresentado o laudo de avaliação de fls. 33/64, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Mauricio Elias Jorge, com ART devidamente anotada no CREA, doc./cópia de fls. 96/98, a autoridade fiscal decidiu pela emissão da Notificação de Lançamento nº 06108/00026/2007 (às fls. 01/05), procedendo-se a unificação das áreas totais, no caso, contíguas, correspondentes aos NIRF 2.404.438-5 (Fazenda São Paulo, com 5.544,0 ha) e NIRF 2.404.437-7 (Fazenda Barreiro, 2.233,0 ha), e alterando o VTN declarado de R\$ 94.095,03 para R\$ 2.010.616,83, partindo do VTI (Valor Total do Imóvel) apontado nesse laudo técnico apresentado.

Registre-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais

informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através da referida Notificação de Lançamento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e artigos 51 e 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/66 - CTN, observada, no que diz respeito aos documentos de prova exigidos, a Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006.

Também é preciso ressaltar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 (caput) e seu parágrafo único, do CTN. Assim, tendo sido constatado que se tratava de imóveis com áreas contíguas e que VTN, calculado a partir do VTI do laudo, era maior do que o declarado, não poderia a autoridade fiscal deixar de realizar o lançamento de ofício, materializado na presente notificação de lançamento.

Além disso, a autoridade fiscal descreveu de forma detalhada, isto é, minuciosa, os motivos que a levaram a emissão da Notificação de Lançamento nº 06108/00026/2007 (às fls. 01/05) e não há como negar que as alterações então efetuadas foram devidamente caracterizadas (às fls. 02/03), indicando com clareza os fatos geradores do ITR/2004 e perfeitamente compreendidas pela interessada, tanto é verdade que a mesma contestou a referida notificação de lançamento de forma a não deixar dúvidas quanto ao perfeito conhecimento dos fatos.

E ainda, o Demonstrativo de fls. 04 ajuda na perfeita compreensão dos fatos, pois são indicadas as alterações efetuadas pela autoridade fiscal para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através da presente notificação de lançamento.

No caso, a Notificação de Lançamento em si atendeu aos requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, aí incluído o seu inciso III (a disposição legal infringida), pois identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação, cada alteração efetuada em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Por outro lado, cabe ao autuado, em caso de discordância, contraditar a exigência materializada por meio da Notificação de Lançamento, o que foi feito no presente caso, tendo a interessada refutado, de forma igualmente clara e minuciosa, as imputações que lhe foram feitas, como se observa do teor de sua impugnação, em que a autuada expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não apenas suscitando preliminar, mas discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III, do art. 16, do Decreto 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Ademais, além de o imposto suplementar apurado pela autoridade fiscal estar devidamente demonstrado às fls. 04, frise-se, novamente, que o VTN foi arbitrado com base no Laudo Técnico de Avaliação apresentado pela própria Contribuinte, cujos valores, para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, constam devidamente demonstrados às fls. 06, bem como, às fls. 07, o demonstrativo de apuração, para esses três exercícios, do Grau de Utilização do imóvel unificado. Portanto, o argumento de que o lançamento está desacompanhado dos demonstrativos de apuração do Valor de Terra Nua - VTN não procede. Mesmo que esses demonstrativos não tenham acompanhado a correspondente Notificação de Lançamento, esse fato não implica em cerceamento ao direito de defesa, até porque tais demonstrativos constam dos autos (às fls. 06/08), pressupondo-se de conhecimento da requerente, que podia e continua podendo, inclusive, solicitar cópias dos mesmos.

(...)

Depreende-se das reproduções imediatamente acima, que o alegado não recebimento do “demonstrativo de apuração do Valor de Terra Nua – VTN” não tem o condão de promover a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, quando as informações constantes na notificação de lançamento e demais demonstrativos dela integrantes (“descrição

dos fatos e enquadramento legal” e “demonstrativo de apuração do imposto devido”) demonstram de forma inequívoca que o VTN foi arbitrado com base no “laudo de avaliação” apresentado pelo próprio contribuinte. Ademais, como foi pontuado na decisão recorrida, o contribuinte poderia ter solicitado cópias dos referidos demonstrativos.

Desse modo, uma vez que não restou caracterizado o apontado prejuízo sofrido, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Falta de Registro da Área de Reserva Legal

Nas declarações do ITR do exercício de 2004 da Fazenda São Paulo (fls. 15/17) e da Fazenda Barreiro (fls. 18/20) não há qualquer informação da existência de “área de reserva legal”. Com a impugnação ao lançamento o contribuinte pretendeu a exclusão do lançamento da área de reserva legal, correspondente a no mínimo 20% da área total do imóvel. Alegou que a falta de registro da reserva legal na matrícula do imóvel não seria impeditivo para a dedução, uma vez que possui apenas a posse do imóvel e não a sua propriedade.

Em suma, pretende o contribuinte a retificação das declarações anteriormente entregues para que seja excluída da tributação área de reserva legal não declarada e que sequer foi objeto do lançamento.

Sobre o tema, a decisão de primeira instância assim se manifestou (fls. 169/173):

(...)

Das Áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal

Quanto à alegação de que deveria o fisco ter excluído da área tributável, a área correspondente aos 20% legalmente previsto para reserva legal (não declarada), cabe esclarecer que para que essas áreas sejam aceitas para fins de exclusão de tributação, exige-se (*sic*) a comprovação do cumprimento tempestivo de duas exigências legais, previstas na legislação de regência da matéria.

A primeira consiste na averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis ou, no caso de posse, da existência de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado perante o órgão ambiental, em data anterior ao fato gerador do imposto e a outra seria a informação de tais áreas, no requerimento do ADA - Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado.

No presente caso, confirma-se o não-cumprimento das duas exigências acima especificadas.

A primeira exigência - averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente -, **de caráter específico**, encontra-se prevista, originariamente, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1.996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal ao cumprimento dessa exigência - averbação à margem da matrícula do imóvel.

Tanto é verdade que a necessidade de averbação da área de reserva legal foi expressamente inserida no art. 10, § 4º, inciso I, da IN/SRF nº 43/1997, com redação do art. 1º, inciso II, da IN/SRF nº 67/ 1997, além de ter sido a mesma ratificada nas Instruções Normativas aplicadas ao ITR de exercícios posteriores.

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do CTN, enquanto o art. 1º, caput, da Lei nº. 9.393/ 1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia **1º de janeiro de cada ano**.

Ou seja, em se admitindo a hipótese de o contribuinte poder apresentar a DITR, por seguidos exercícios, suprimindo áreas da tributação, com a alternativa de providenciar o cumprimento da exigência de averbação em cartório a qualquer tempo, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da isenção fiscal e o Poder Público não teria qualquer garantia, o que não ocorre quando da existência da averbação tempestiva da área no registro de imóveis.

Assim, as áreas de utilização limitada/reserva legal somente serão excluídas de tributação, se cumprida, também, a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Inclusive, esse prazo consta expressamente indicado no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

“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

Desta forma, para fazer jus à não tributação das áreas de utilização limitada/reserva legal, em se tratando do exercício de 2004, a exigência de averbação da referida área deveria ter sido cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja, **01.01.2004**.

Cabe ressaltar que no caso de posse, a averbação é substituída pelo Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente de acordo com o disposto na Lei nº 4.771/65, art. 16, §10º, com redação dada pela MP nº 2.166-67, de 2001, a seguir transcrito:

“§ 10 Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural”.

Sobre o assunto, pode-se consultar o Manual de Perguntas e Respostas referente ao Exercício 2004, na Questão 080, que orienta:

080 - Com relação ao imóvel rural mantido a título de posse, como deve proceder o possuidor para constituir a área de reserva legal?

“Na posse, a reserva legal é assegurada pelo Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo, e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação.

A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.”

A exigência de firmar o Termo de Ajustamento de Conduta junto ao órgão competente, para a área de reserva legal, deve ter sido cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja, **01.01.2004**, pois, se a averbação para os casos em que o contribuinte for proprietário do imóvel deve se reportar à data do fato gerador, não faria sentido que no caso de posse, o compromisso firmado diante do órgão ambiental se desse a qualquer tempo.

Ressalta-se que, em cada exercício, a realidade circunstancial é diferente e, assim, o lançamento do imposto, de acordo com o Código Tributário Nacional - CTN, deve-se adequar à realidade da época em que se está tributando, conforme se depreende do já citado artigo 144 desse diploma legal.

Assim, além de não ter sido comprovada tal exigência para a área pretendida como de reserva legal (correspondente a 20% da área total do imóvel), cabe ressaltar que confirma-se, também, o não-cumprimento da segunda exigência, citada anteriormente, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico) quanto às áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA.

Para justificar a exclusão dessas áreas ambientais do ITR, a partir do exercício de 1997, se faz necessário que as mesmas sejam reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a inclusão de tais áreas no requerimento do ADA, protocolado tempestivamente junto ao referido órgão ambiental.

Nesse sentido, cabe observar, primeiramente, o disposto no art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997, que estabelece que essas áreas serão reconhecidas mediante Ato Declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, ficando estipulado no inciso II, desse mesmo parágrafo, que o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Note-se que o artigo 17 da IN/SRF nº 73/2000 e da IN/SRF nº 60/2001, e o parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2003 e subsequentes), apenas ratificaram tal obrigação, não dispondo de modo diferente ao tratar dessa matéria.

Ainda, cabe ressaltar que a obrigatoriedade de utilização do ADA foi ratificada por meio de dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-O da Lei 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, a seguir transcritos:

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 da ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (sublinhou-se)

Portanto, resta demonstrado que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental - ADA, depois de prevista em atos normativos da RFB, encontra-se prevista em dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-O da Lei 6.938/1981 **e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165/2000.**

Com a adoção de tal procedimento evitam-se distorções, garantindo estar a exclusão do crédito tributário em consonância com a realidade material do imóvel, além de contribuir para maior obediência às normas ambientais em vigor.

Em se tratado do exercício de 2004 e considerado, especificamente, o art. 10, § 4º, inciso II, da IN SRF nº 043/97, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/97, bem como o parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA/órgão conveniado, do requerimento solicitando o competente Ato Declaratório Ambiental expirou em **31 de março de 2005**, ou seja, seis meses após o

termo final para a entrega da DITR/2004 (**30 de setembro de 2004**, de acordo com a IN SRF nº 435, de 27/07/2004).

No presente caso, a requerente não comprovou nos autos a protocolização, mesmo que intempestiva, do requerimento ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Em síntese, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Por fim, há que se observar que as obrigações ora tratadas (ADA e averbação da reserva legal) constam, em evidência, do Manual de Preenchimento da DITR 2004.

Desta forma, considerando-se que não foram cumpridas as exigências tratadas anteriormente, não há que se excluir a área correspondente aos 20% legalmente previsto para reserva legal da incidência do ITR/2004.

(...)

Como visto do excerto acima reproduzido, para fins de exclusão da tributação da área de reserva legal deve haver a comprovação do cumprimento tempestivo de duas exigências legais: (a) a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis ou, no caso de posse, da existência de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado perante o órgão ambiental, em data anterior ao fato gerador do imposto e (b) a informação de tais áreas, no requerimento do ADA - Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Não obstante a legislação exija a sua formalização, vale ressaltar que a exigência do 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 nº 12.651 de 2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê 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.

Em síntese, apenas no que diz respeito às áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651 de 2012.

Com relação às áreas de reserva legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido a Súmula CARF nº 122, de observância obrigatória, nos termos do artigo 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, cujo conteúdo segue reproduzido abaixo:

Súmula CARF nº 122

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

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

Depreende-se do exposto ser possível a exclusão das áreas de reserva legal, ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel.

Ocorre que não é este o caso em comento, conforme ressaltado pela própria Embargante, não houve qualquer averbação na matrícula do imóvel da existência de área de reserva legal, isto porque, no seu entender, a falta de registro não seria impedimento para a dedução da área porque possui apenas a posse do imóvel e não sua propriedade.

Contudo, diferentemente do aduzido pela Embargante e como já foi muito bem fundamentado pela decisão de primeira instância, para atestar a real existência da área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação na matrícula do imóvel, conforme disposição contida no artigo 16, § 8º (vigente à época dos fatos) e o artigo 12, § 1º do Decreto nº 4.382 de 2002 (Regulamento do ITR) e, no caso de posse, a averbação é substituída pelo Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente de acordo com o disposto no artigo 16, § 10 da Lei nº 4.771 de 1965 (Código Florestal), com redação dada pela MP nº 2.166-67 de 2001, a seguir reproduzido:

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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

(...)

§ 10 Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação,

aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

Em virtude dessas considerações, não pode ser acatada a pretensão do contribuinte, não merecendo reparo a decisão do juízo *a quo* neste ponto.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se no sentido de conhecer e acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2201-006.084 de 05/02/2020, para, sem efeitos infringentes, sanar as omissões apontadas.

Débora Fófano dos Santos