



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.007509/2008-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.428 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de setembro de 2021  
**Recorrente** CAMPINA PARTICIPAÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004, 2005

ITR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. OBRIGATORIEDADE. APLICAÇÃO ARTIGO 150, §4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, restando demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado, tem-se a aplicação da decadência nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, em consonância com a decisão tomada pelo STJ nos autos do Recurso Repetitivo Resp nº 973.733/SC.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

DITR. ERRO DE PREENCHIMENTO. FATO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Apresentada documentação comprobatória, o equívoco no preenchimento de declaração não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado.

ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

Constatada a existência de área de produtos vegetais em dimensão superior aquela originariamente declarada pelo contribuinte, impõe-se o reconhecimento da parcela não declarada.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

ÁREA DE FLORESTA NATIVA. LEI 11.428/2006. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Por determinação legal em vigor a partir do exercício 2007, as áreas com florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, passaram a ser excluídas da área tributável. Tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e se rege pela lei então vigente, nos exercícios anteriores ao referido ano essas áreas estavam sujeitas à tributação.

DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, em consonância com o Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil comprovando o valor fundiário do imóvel declarado, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar essa revisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a prejudicial de decadência, cancelando-se o lançamento em relação ao exercício 2003, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário da seguinte forma: (i) por maioria de votos, em restabelecer a Área de Preservação Permanente (APP) declarada pela Contribuinte na dimensão de 420,0 ha, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que não restabeleceram essa APP; e, (ii) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, reconhecer 193,6 ha de Área de Produtos Vegetais (APV) em adição à área de 840,0 ha já declarada pela Contribuinte. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que não reconheceram essa APV.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-22.218 (p. 88), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Autuada.

Na origem, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 28) com vistas a exigir débitos de ITR, referentes aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da Área de Preservação Permanente, (ii) não comprovação da Área Reserva Legal, (iii) não comprovação da Área de Interesse Ecológico e (iv) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (p. 44), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 04-22.218 (p. 88), conforme ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO:** IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003, 2004, 2005

**Tributário. Decadência.**

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não houver antecipação de pagamento.

**Legalidade/Constitucionalidade.**

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.

**Área de Preservação Permanente. Área de Reserva Legal. ADA.**

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e reserva legal, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas e apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao Ibama, no prazo previsto na legislação tributária.

**Valor da Terra Nua - VTN**

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, como previsto em Lei, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 99, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) erro no preenchimento das DITRs de 2003, 2004 e 2005;

(ii) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

(iii) comprovação das áreas defendidas por meio do laudo técnico de utilização do imóvel apresentado;

(iv) Portaria não pode regulamentar parâmetros de incidência do ITR.

Na sessão de julgamento realizada em 07 de abril de 2021, este Colegiado converteu o julgamento o presente processo administrativo em diligência para que a autoridade administrativa fiscal informasse se houve pagamento antecipado do ITR referente ao exercício de 2003.

Às fls. 139, Informação Fiscal da Unidade de Origem.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de Preservação Permanente, (ii) não comprovação da área Reserva Legal, (iii) não comprovação da área de Interesse Ecológico e (iv) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

A Contribuinte, em sua peça recursal, defende, como visto, (i) erro no preenchimento das DITRs de 2003, 2004 e 2005, (ii) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, (iii) comprovação das áreas defendidas por meio do laudo técnico de utilização do imóvel apresentado e (iv) Portaria não pode regulamentar parâmetros de incidência do ITR.

Passemos, então, à análise de cada um pontos de defesa da Recorrente.

### **Da Decadência**

Conforme exposto linhas acima, um dos argumentos de defesa da Contribuinte consiste na perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sobre o tema, a DRJ concluiu que, *no caso em exame, aplicando-se os fundamentos legais acima citados, temos a situação em que não houve o pagamento antecipado do ITR, por ocasião da ocorrência do fato gerador, em 1 1/01/2003, conforme art. 1º da Lei 9.393/1996. De acordo com o extrato de fls. 09 a 12, a data da entrega da declaração do ITR de 2003, ocorreu em 03/02/2004, portanto, o lançamento somente se completou após essa data, e, desta forma, o direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, cinco anos a contar de 01/01/2004, o que resulta no dia 31/12/2008 como prazo final da decadência.*

Pois bem!

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A propósito, nos termos do art. 10, caput, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a apuração do ITR devido se dará por meio de lançamento por homologação. Confira-se:

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

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial do referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levando em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, cujo acórdão, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, é de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo

lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No caso presente caso, analisando-se o "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" elaborado pela Fiscalização (fls. 24, 25 e 26), verifica-se que o Contribuinte apurou, nas suas DITRs de 2003, 2004 e 2005, a título de "imposto devido", os montantes de R\$ 314,64, R\$ 314,69 e R\$ 314,69, respectivamente.

Baixado em diligência para que a autoridade administrativa fiscal informasse se houve (ou não) pagamento antecipado em relação do ITR/2003, esta, à p. 1339, assim se manifestou:

Consultando o Sistema Sief – Documento de Arrecadação, **localizamos o pagamento do ITR, código 1070, referente ao período de apuração 01/01/2003, cujo vencimento era 30/09/2003 e com pagamento em 12/02/2004, sendo o valor inicial de R\$ 314,64, acrescidos de multa e juros**, totalizou em R\$ 398,38, conforme e-fl. 136. (destaquei)

Neste ponto, destaque-se que, no entendimento deste Conselheiro, mesmo que o pagamento em questão tenha sido realizado após o período fiscalizado, **mas antes do início do procedimento fiscal**, ainda assim é o caso de ser aplicada a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Isto porque, nos estreitos termos da jurisprudência do STJ, consolidada no susodito Recurso Especial nº 973.733/SC, de observância obrigatória por este Colegiado, conforme artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, a ignição hábil a atrair a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN é o pagamento antecipado, não existindo na referida jurisprudência qualquer limitação temporal deste.

É dizer: não há nem na legislação de regência da matéria, nem na jurisprudência consolidada do STJ, qualquer ressalva no sentido de que o “pagamento antecipado” deve ser considerado como aquele realizado dentro do mesmo período / exercício.

Neste esboço, outra não pode ser a conclusão senão aquela segundo a qual “pagamento antecipado” corresponde àquele realizado antes de qualquer procedimento adotado pela fiscalização com vistas a verificar a ocorrência do fato gerador.

Feita essa ressalva, voltando-se ao caso concreto, como houve antecipação do imposto referente ao Exercício 2003, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial **inicia-se em 01 de janeiro de 2003** e o **termo final em 31/12/ 2007**, conforme regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, citado acima.

O lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que, no presente caso, ocorreu em 04/06/2008**, conforme AR de p. 38.

Resta, portanto, configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente ao Exercício 2003, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

#### **Do Erro no Preenchimento das DITRs e Da Comprovação das Áreas Isentas do ITR conforme Laudo Técnico**

A Contribuinte defende, desde a impugnação apresentada, *após o recebimento do Auto Infração foi constatado erro nos preenchimento do ITR dos imóveis rurais da recorrente, razão pela qual foi informado por ocasião da impugnação os reais percentuais de utilização da propriedade em questão, conforme se comprova mediante o Laudo de Utilização Imóvel Rural e ADA Ato Declamatório Ambiental do IBAMA, devidamente inclusos neste processo administrativo. Referidos percentuais seguem abaixo:*

| <b>DA UTILIZAÇÃO IMÓVEL RURAL</b>                          |   |            |
|------------------------------------------------------------|---|------------|
| 1- Área total da propriedade                               | - | 1.694,0 ha |
| 2- Área de Preservação Permanente                          | - | 420,0 ha   |
| 3- Área Ocupada c/Benfeitorias                             | - | 12,1 ha    |
| 4- Área c/Reflorestamento Pinus                            | - | 840,0 ha   |
| 5- Área nativa com erva Mate                               | - | 193,6 ha   |
| 6- Área c/mata Nativa não Declarada de Interesse Ecológico | - | 228,3 ha   |

| <b>DA COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO</b>                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Laudo Técnico de Utilização de Imóvel Rural Comprovando a utilização do imóvel, c/devida ART - CREA/Pr em anexo mais ADA/IBAMA – retificadora 2008; |

Neste esboço, defende que a apuração do ITR objeto do presente lançamento seja ajustado conforme tabelas abaixo reproduzidas:

**DOCUMENTOS COMPROVADOS - COMO FICARIA O ITR 2004**

| Nº | Distribuição área Imóvel (ha)    | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
|----|----------------------------------|------------|------------|------------|
| 01 | Área Total do Imóvel             | 1.694,00   | 1.694,0    | 1.694,00   |
| 02 | Área Preservação Permanente      | 420,0      | 0,0        | 420,0      |
| 03 | Área de Utilização Limitada      | 338,8      | 0,0        | 0,0        |
| 04 | Área Tributável                  | 935,2      | 1.694,0    | 1.274,0    |
| 05 | Área ocupada p/Benfeitorias      | 83,7       | 83,7       | 12,1       |
| 06 | Área Aproveitável (04 - 05)      | 851,5      | 1.610,3    | 1.261,9    |
| Nº | Distribuição área Utilizada(ha)  | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 07 | Prod. Veg. Reflorestamento Pinus | 840,0      | 840,0      | 840,0      |
| 08 | Pastagens                        | 0,0        | 0,0        | 0          |
| 09 | Exploração Extrativa - Erva Mate | 0,0        | 0,0        | 193,6      |
| 10 | Atividade Granjeira/Agrícola     | 0,0        | 0,0        | 0          |
| 11 | Área Utilizada(07+ 08 + 09 + 10) | 840,0      | 840,0      | 1.033,6    |
| 12 | Grau Utilização (11 / 06 * 16)   | 98,7%      | 52,2%      | 81,9%      |
| Nº | Cálculo do Valor da terra Nua    | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 13 | Valor Total do Imóvel            | 350.000,00 | 350.000,00 | 350.000,00 |
| 14 | Valor das Benfeitorias           | 50.000,00  | 50.000,00  | 50.000,00  |
| 15 | Valor Culturas/Past./Florestas   | 110.000,00 | 110.000,00 | 110.000,00 |
| 16 | Área Tributável                  | 190.000,00 | 190.000,00 | 190.000,00 |
| Nº | Calculo do Imposto               | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 17 | Valor da Terra Nua Tributável    | 104.000,00 | 190.000,00 | 142.880,00 |
| 18 | Alíquota                         | 0,30%      | 3,40%      | 0,30%      |
| 19 | Imposto Devido                   | 314,64     | 6.460,00   | 428,64     |
|    | Diferença Imposto Apurado        |            | 6.145,36   | 114,00     |

**DOCUMENTOS COMPROVADOS - COMO FICARIA O ITR 2005**

| Nº | Distribuição área Imóvel (ha)    | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
|----|----------------------------------|------------|------------|------------|
| 01 | Área Total do Imóvel             | 1.694,00   | 1.694,0    | 1.694,00   |
| 02 | Área Preservação Permanente      | 420,0      | 0,0        | 420,00     |
| 03 | Área de Utilização Limitada      | 338,8      | 0,0        | 0,0        |
| 04 | Área Tributável                  | 935,2      | 1.694,0    | 1.274,0    |
| 05 | Área ocupada p/Benfeitorias      | 83,7       | 83,7       | 12,1       |
| 06 | Área Aproveitável (04 - 05)      | 851,5      | 1.610,3    | 1.261,9    |
| Nº | Distribuição área Utilizada(ha)  | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 07 | Prod. Veg. Reflorestamento Pinus | 840,0      | 840,0      | 840,0      |
| 08 | Pastagens                        | 0,0        | 0,0        | 0          |
| 09 | Exploração Extrativa - Erva Mate | 0,0        | 0,0        | 193,6      |
| 10 | Atividade Granjeira/Agrícola     | 0,0        | 0,0        | 0          |
| 11 | Área Utilizada(07+ 08 + 09 + 10) | 840,0      | 840,0      | 1.033,6    |
| 12 | Grau Utilização (11 / 06 * 16)   | 98,7%      | 52,2%      | 81,9%      |
| Nº | Cálculo do Valor da terra Nua    | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 13 | Valor Total do Imóvel            | 350.000,00 | 803.720,00 | 350.000,00 |
| 14 | Valor das Benfeitorias           | 50.000,00  | 50.000,00  | 50.000,00  |
| 15 | Valor Culturas/Past./Florestas   | 110.000,00 | 110.000,00 | 110.000,00 |
| 16 | Área Tributável                  | 190.000,00 | 643.720,00 | 190.000,00 |
| Nº | Calculo do Imposto               | Declarado  | Apurado    | Comprovado |
| 17 | Valor da Terra Nua Tributável    | 104.000,00 | 484.077,44 | 104.000,00 |
| 18 | Alíquota                         | 0,30%      | 3,40%      | 0,30%      |
| 19 | Imposto Devido                   | 314,64     | 21.886,48  | 314,64     |
|    | Diferença Imposto Apurado        |            | 21.571,79  |            |

Como se vê e, em resumo, a Contribuinte:

(i) em relação a APP, defende a existência de 420 ha, integralmente glosada pela Fiscalização;

(ii) em relação a ARL, declarada na dimensão de 338,8 ha e integralmente glosada pela Fiscalização, **não defende a existência dessa área**;

(iii) em relação à Área Ocupada por Benfeitorias, declarada na dimensão de 83,7 ha e **não glosada pela Fiscalização, defende a existência desta no tamanho de 12,1;**

(iv) em relação à Área de Produtos Vegetais, declarada na dimensão de 840 ha e **não glosada pela Fiscalização**, defende a existência desta no tamanho declarado – 840 ha;

(v) em relação à Área de Mata Nativa de Interesse Ecológico, declarada nas DITRs de 2004 e 2005 na dimensão de 83,7 ha, defende a existência desta no tamanho de 228,3 ha (embora não tenha levado em consideração tal área nos cálculos que apresentou);

(vi) em relação à Área de Exploração Extrativa, não declarada nas DITRs, defende a existência desta área no tamanho de 193,6 ha; e

(vii) especificamente em relação ao ITR/2005, defende o valor da terra declarado, argumentado que *portaria não poderia regulamentar parâmetros de incidência do ITR (...) por se tratar de matéria cuja competência é apenas de lei complementar*.

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que, em relação à alegação da Contribuinte no sentido de que incorreu por ocasião do preenchimento das suas DITRs, este Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Neste sentido, confira-se os julgados abaixo indicados que amparam esse entendimento:

Acórdão 108-08689

IRPJ ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, e exigido o valor efetivamente devido conforme o lucro real.

Acórdão 101-94955

IRPJ AUDITORIA EM DCTF FALTA DE PAGAMENTO. Comprovado que a diferença apurada na auditoria deveu-se, exclusivamente, a erro no preenchimento da declaração, cancela-se o auto de infração.

Acórdão 10321472

CSLL ERRO O PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL IMPRESCINDÍVEL COMPROVAÇÃO MATERIAL DO EQUÍVOCO OU DO ERRO DE FATO. A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributos sem que seja procedida a determinação da matéria tributável, consoante dispõe o artigo 142 do CTN. Entretanto, nos casos em que o contribuinte não logra comprovar, materialmente, os equívocos ou erros de fato que teria cometido quando do preenchimento da declaração não vejo como não prevalecer à tributação pretendida exclusivamente com base no procedimento sumário de revisão das declarações de ajuste (malhas fiscais).

Neste espeque, nas hipóteses de erro de fato no preenchimento de declaração, uma vez juntados aos autos elementos probatórios hábeis para comprovar o direito alegado, o equívoco no preenchimento da DITR não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da

competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;

c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

**e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;**

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

(destaquei)

Salienta-se que erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

Logo, erro de fato no preenchimento pelo contribuinte, de suas das declarações, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo.

Se assim não o fosse, tal interpretação estabelecer-se-ia uma preclusão que inviabilizaria a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Neste exato sentido, confira-se o precedente abaixo indicado desse Egrégio Conselho:

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. POSSIBILIDADE. Erro de preenchimento de DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.(...) – (Acórdão nº1301-003.491, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Relatora: Geovana Pereira de Paiva Leite , Data da Sessão: 20/11/2018)

Fixada essa premissa, passemos à análise individualizada de cada uma das áreas defendidas pela Contribuinte.

#### **Da Área de Preservação Permanente**

No que tange à Área de Preservação Permanente declarada pela Contribuinte em suas DITRs, na extensão de 420,00 ha, tem-se que a Fiscalização glosou integralmente essa área por falta de apresentação do (i) Ato Declaratório Ambiental (ADA), bem como de (ii) Laudo Técnico emitido por profissional habilitado ou Certidão do órgão público competente assim a reconhecendo.

A DRJ, por seu turno, em face do Laudo Técnico apresentado pela Contribuinte junto com a impugnação, manteve a glosa perpetrada pela autoridade administrativa fiscal por ausência do ADA. É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido da decisão de primeira instância:

No presente caso, apesar da contribuinte ter apresentado laudo e memorial descritivo o Ato Declaratório Ambiental — ADA, fl. 48, é intempestivo para os exercícios analisados. Apenas é válido para o exercício equivalente àquele ITR (2008). O ADA de um exercício não cobre, não substitui aqueles de exercícios anteriores.

(...)

Assim, os documentos anexados ao processo, para comprovar as áreas ambientais, não dispensam a necessidade da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental.

Cabe salientar, por fim, que a necessidade de protocolização tempestiva do ADA perante ao Ibama, consta em evidência do Manual de Preenchimento das declarações dos exercícios 2003, 2004 e 2005.

Muito bem!

Sobre o tema, esclarecedoras são conclusões alcançadas pelo Conselheiro João Maurício Vital no Acórdão nº 2301-005.968, de 08 de abril de 2019, *in verbis*:

Com respeito à exigência de **Ato Declaratório Ambiental (ADA)**, como requisito para gozo da isenção do ITR nas Áreas de Preservação Permanente e de Interesse Ecológico,

primeiramente cumpre registrar que sua apresentação passou a ser obrigatória com a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981:

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.

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

(...)

Entretanto, o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu, sobre tal assunto, o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, por meio do qual adequou sua atuação ao entendimento pacífico do STJ, resultando em nova redação para o item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (lista essa relativa a temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016).

O Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016 não tem efeito vinculante para esta instância administrativa. Mas, entendo ser pertinente alinhar o entendimento deste Colegiado à atuação da PGFN, uma vez que a disputa poderia ser levada à esfera judicial, resultando num dispêndio desnecessário de recursos públicos. Assim, me filio à tese adotada no Parecer citado para que seja dispensada a apresentação do ADA para reconhecimento da isenção no caso da área de preservação permanente.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

Neste mesmo sentido, confira-se os termos do voto vencedor do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, objeto do Acórdão nº 9202-009.243, de 18 de novembro de 2020, *in verbis*:

Discute-se nos autos se é necessária a apresentação de ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente.

Pois bem. Depois de reiterados julgamentos, do Superior Tribunal de Justiça, favoráveis aos contribuintes a respeito do tema sob julgamento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação,

sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

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 e de reserva legal, 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.

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ainda que os fatos geradores tenham ocorrido sob a vigência da Lei 10.165/00, que deu nova redação ao art. 17-O, caput e § 1º, da Lei 6938/00, para, em tese, estabelecer a obrigatoriedade do ADA, tal obrigatoriedade também foi superada pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de tal maneira que o citado Parecer PGFN é elucidativo nos seguintes termos:

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

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

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e

condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

Ou seja, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a quem incumbe a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia, manifestou-se, expressa e textualmente, no sentido de que é incabível discutir a apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre a APP, diante da pacificação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

Súmula nº 86. É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR. Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização<sup>1</sup>. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa material decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executividade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo

seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma presunção formal de correção, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”.

Isto é, embora inexistisse decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição do Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

No caso concreto, tem-se que o órgão julgador de primeira instância não afastou a glosa da Área de Preservação Permanente realizada pela Fiscalização por ausência de ADA.

Neste espeque, à luz da fundamentação dos precedentes supra transcritos – a qual, registre-se, está em consonância com o entendimento perfilhado por este Conselheiro – impõe-se o provimento do recurso voluntário da Recorrente neste particular, restabelecendo-se a Área de Preservação Permanente declarada pela Contribuinte em suas DITRs, na dimensão de 420,00 ha.

#### **Da Área de Mata Nativa**

Em relação à Área de Mata Nativa, declarada nas DITRs de 2004 e 2005 na dimensão de 83,7 ha, a Recorrente defende a existência desta no tamanho de 228,3 ha.

A DRJ, por seu turno, destacou e concluiu que:

As áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º inciso II, da Lei n.º 9.393, de 1996, anteriormente transcrito. E, portanto, não há justificativa para se reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária da Mata Atlântica, indicadas no Decreto n.º 750, de 10/02/1993, estavam isentas de ITR antes dessa alteração no artigo citado.

Não há qualquer ajuste a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, a letra e, do inciso II, § 1º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/1996 foi incluído pela Lei nº 11.428/2006, o que significa dizer que este tipo de área passou a ser Não Tributável, somente, a partir do exercício seguinte à publicação da referida lei.

Dessa forma, não há como prosperar tal alegação, tendo em vista que, nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento se rege pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Neste espeque, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

#### **Da Área de Exploração Extrativa**

Neste ponto, a Recorrente defende a existência de 193,6 há de Área de Exploração Extrativa de “Erva Mate”, não declarada nas DITRs.

A DRJ, salvo melhor entendimento, considerou essa área também como “Mata Nativa”, tendo sido induzida a erro pela nomenclatura adotada pela Contribuinte na impugnação apresentada, a saber: “área nativa com erva mate”.

Ocorre que, analisando o Laudo Técnico acostado aos autos pela Autuada e não rechaçado pelo órgão julgador de primeira instância (ao contrário, a DRJ validou as informações constantes no referido Parecer, não tendo acatado as razões de defesa da Contribuinte por ausência do ADA), verifica-se que a área em questão se trata de parcela do imóvel rural destinada à cultura permanente, tal como à área de reflorestamento de pinus. É o que se infere, pois, das informações abaixo reproduzidas daquele Laudo:

#### 5. DAS INFORMAÇÃO SOBRE A UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL

##### 5.1 - Tipo de Utilização:

| Tipo de Utilização              | Área/ha        | Porcentagem    |
|---------------------------------|----------------|----------------|
| A – Área preservação permanente | 420,0          | 24,80          |
| B – Área ocupada p/benfeitorias | 12,1           | 0,72           |
| C – Área Reflorestamento Pinus  | 840,0          | 49,58          |
| D – Área c/Erva Mate            | 193,6          | 11,43          |
| E – Área c/Matas Nativas        | 228,3          | 13,47          |
| <b>TOTAL</b>                    | <b>1.694,0</b> | <b>100,000</b> |

##### 5.2 - Área Utilizada c/Cultura Permanente c/1.033,6 ha:

| Reflorestamento | Área plantada     | Produtividade |
|-----------------|-------------------|---------------|
| Pinus           | 840,0 ha          | Em formação   |
| Erva Mate       | 193,6 ha          | Em formação   |
| <b>TOTAL</b>    | <b>1.033,6 ha</b> |               |

Neste esboço, não tendo sido apontada qualquer inidoneidade no Laudo Técnico apresentado pela Contribuinte, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, reconhecendo-se 193,6 ha de Área de Produtos Vegetais em adição à área de 840,0 ha já declarada pela Contribuinte.

#### Do Valor da Terra Nua

No que tange ao Valor de Terra Nua arbitrado pela Fiscalização com base no SIPT, a Recorrente defende que, *pelo princípio da legalidade, portaria não poderia regulamentar parâmetros de incidência do ITR, especificamente referente ao exercício de 2005, por se tratar de matéria cuja competência é apenas de lei complementar.*

Razão não assiste à Recorrente.

De fato, a matriz legal que ampara o procedimento adotado pela fiscalização - arbitramento baseado nas informações do SIPT - está contida no nos art. 14, § 1º. da Lei nº 9.396, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, *in verbis*:

Lei nº 9.393, de 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.

§ 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

Lei nº 8.629, de 1993 (alterada pela MP nº 2.183-56, de 2001):

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:

I localização do imóvel

II aptidão agrícola;

III dimensão do imóvel;

IV área ocupada e antiguidade das posses;

V funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

Por fim, mas não menos importante, registre-se que este Conselho vem decidindo pela possibilidade de utilização do VTN, calculado a partir das informações do SIPT para imóveis localizados em determinado município, **quando observado o requisito legal da aptidão agrícola** do referido imóvel, nas hipóteses em que o contribuinte não logra demonstrar / comprovar, o VTN declarado, mediante a apresentação de laudo técnico de avaliação da terra nua do imóvel com os requisitos mínimos exigidos pela norma NBR 14653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

Neste contexto, não há que se falar em ofensa ao princípio da legalidade no procedimento adotado pelo Fisco.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal em relação ao exercício de 2003, vez que atingido pela decadência e restabelecendo-se a Área de Preservação Permanente declarada pela Contribuinte na dimensão de 420,0 ha, bem como para reconhecer 193,6 ha de Área de Produtos Vegetais em adição à área de 840,0 ha já declarada pela Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior