



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.016395/2007-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.231 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente EMILIO ROMANI SOCIEDADE ANÔNIMA - MASSA FALIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003, 2004, 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. GÊNERO QUE ENGLOBA ÁREAS TRIBUTÁVEIS E NÃO TRIBUTÁVEIS PELO ITR.

As áreas de utilização limitada isentas do ITR estão taxativamente previstas no art. 10, § 1º, II, "a" a "e", da Lei nº 9.393/96 e são as áreas de reserva legal, de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas ou imprestáveis para fins do setor primário (ambas declaradas por ato do poder público estadual ou federal), de servidão florestal ou ambiental, cobertas por florestas nativas e de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN (art. 8º do Decreto nº 5.746/2005).

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

Cabe ser acatada a área de utilização limitada/reserva legal devidamente comprovada mediante averbação, em tempo hábil, à margem do registro da matrícula do imóvel, conforme dispões o enunciado de nº 122 da súmula da jurisprudência deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo (relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo

Relatório

Trata-se, na origem, de auto de infração para cobrança do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) relativo ao imóvel “Fazenda Palmital – NIRF 3595519-8”, referente a:

- a) Falta de comprovação da área de preservação permanente declarada;
- b) Falta de comprovação da área de utilização limitada;
- c) Falta de comprovação do valor de terra nua (VTN).

De acordo com o relatório fiscal (e-fl. 35):

Constata-se que nos três exercícios, o contribuinte declara a existência de área não tributável de 1.254,00 hectares, classificada como área de utilização limitada no exercício 2003, e área de preservação permanente nos exercícios 2004 e 2005.

Na resposta apresentada em 17 de julho de 2007, firmada pelo síndico da massa falida, Sr. Sebastião de Brito, o contribuinte entrega cópia da matrícula nº 32.112 extraída em 13 de janeiro de 1999, cópia de protocolo do Ato Declaratório Ambiental efetuado junto ao IBAMA em 31 de março de 2004, alegando não dispor de recursos para custear a elaboração dos laudos técnicos requisitados, solicitando a dispensa de sua apresentação.

Constata-se que no protocolo do Ato Declaratório Ambiental efetivado em 2004, o contribuinte informa a existência de 1.254 hectares classificados como área de reserva legal no imóvel. Na cópia de matrícula apresentada, constata-se a existência de averbação de termo de responsabilidade de manutenção de florestas de manejo, firmado em 07/12/1989, relativo à área de 1.251,36 hectares, inexistindo averbação de termo de responsabilidade de manutenção de florestas, nos termos do que dispõem os arts. 16 e 44 da Lei nº 4.771/65, até a data em que foi extraída a cópia da matrícula apresentada em resposta.

Considerando o exposto acima, tendo em vista a não apresentação de elementos de comprovação das áreas não tributáveis pleiteadas nas DITR e no ADA entregue pelo contribuinte, foram procedidas a exclusão da área de utilização limitada originalmente declarada no exercício 2003 e da área de preservação permanente originalmente declarada nos exercícios 2004 e 2005, totalizando 1.254,00 hectares, provocando alteração na área tributável de 0,0 hectares para 1.254,0 hectares, nos três exercícios.

No que se refere à comprovação do valor da terra originalmente declarado no exercício 2005, o contribuinte não apresenta qualquer manifestação quanto aos documentos exigidos.

o valor da terra nua foi arbitrado considerando as informações sobre preços de terras constantes do Sistema Integrado de Preços de Terra, exercício de 2005 para o Município de São José dos Pinhais, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de retificação no exercício de 2005 foi arbitrado o valor de R\$ 2.450,00 reais/hectares, relativos à terra mista não mecanizável.

Impugnação (e-fl. 42) na qual a contribuinte alega que:

- foi apresentada a matrícula do imóvel que comprova a área de reserva legal e será apresentado oportunamente o laudo de avaliação da terra;
- com relação aos anos calendários de 2004 e 2005, a área de reserva legal, averbada no Registro do Imóvel, foi informada erroneamente como sendo de preservação permanente.
- Para o ano calendário de 2005 tem-se que o valor da área constante da DITR daquele ano é superior ao valor constante do Laudo de Avaliação
- A taxa SELIC é inconstitucional

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fl. 63) com a seguinte ementa:

Preservação Permanente - Reserva Legal - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico ou certidão de órgão público competente e averbação na matrícula, respectivamente, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais, como o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Valor da Terra Nua - VTN

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação. O somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

Ciência do acórdão em 05/10/2009, conforme aviso de recebimento da correspondência (AR e-fl. 76)

Recurso voluntário apresentado em 04/11/2009 no qual a contribuinte alega que:

- Houve averbação da área de reserva legal;
- com relação aos anos calendários de 2004 e 2005, a área de reserva legal, averbada no Registro do Imóvel, foi informada erroneamente como sendo de preservação permanente;
- no que se refere à avaliação da área para o ano calendário de 2005 tem-se que o valor da área constante da DITR daquele ano é superior ao valor constante do Laudo de Avaliação anexado Autos da Falência da Recorrente;
- o citado laudo técnico será juntado ao presente processo administrativo assim que os autos do processo de falência, que se encontram conclusos, retornem ao cartório e seja possível a obtenção de cópia.

- as áreas declaradas como isentas do imposto somente passarão a ser inseridas no cálculo do ITR se restar comprovado que a declaração do contribuinte não é verdadeira.
- O Ato Declaratório Ambiental apresentado demonstra a veracidade das informações declaradas pelo Recorrente, restando a presente autuação desprovida de qualquer fundamento legal
- É suficiente, para fins de isenção do ITR, a declaração feita pelo contribuinte da existência, no seu imóvel, das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ficando responsável pelo pagamento do imposto e seus consectários legais, caso se comprove a inveracidade de suas afirmações.
- a confirmação da existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal é de competência do IBAMA,
- é a improcedente o lançamento das multas de ofício e regulamentar posto que, insubsistente, a teor do inciso III do artigo 23 do Decreto-lei nº 7.661/45, o lançamento de multa administrativa contra a massa falida;
- é inconstitucional a taxa SELIC.

O processo foi instruído com os seguintes documentos:

Documentos	E-fl.
Resposta à intimação fiscal	20
Matrícula do imóvel 32.112	22
Ato Declaratório Ambiental – ADA 1997	26
Tela do Sistema de Preços de Terras – VTN por aptidão agrícola	28
Demonstrativo de apuração do imposto	31
Relatório Fiscal	35
Matrícula do imóvel 32.112	22
Impugnação	42
Acórdão de 1ª instância (DRJ)	63
Aviso de recebimento (AR) da correspondência com acórdão de 1ª instância	76
Recurso Voluntário (RV)	78

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Reserva Legal – Averbação

A contribuinte declarou o total da área do imóvel como de interesse ambiental, somente trocando o enquadramento da área conforme o exercício, da seguinte forma:

Área/ Exercício	2003	2004	2005
Área de Preservação Permanente	0,0	1.254,0	1.254,0
Área de Utilização Limitada	1.254,0	0,0	0,0

Durante o procedimento fiscal a contribuinte alegou estar dispensada da apresentação de laudo, trazendo somente o Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado em 31/03/2004. Nesse ADA constam os 1.254,0 ha do imóvel como sendo área de reserva legal.

Tendo em vista que não foram apresentados documentos comprovando as áreas não tributáveis, a fiscalização alterou a área tributável de 0,0 ha para 1.254,0 ha, nos três exercícios.

O relatório fiscal informa que na cópia da matrícula apresentada constava averbado somente termo de responsabilidade de manutenção de florestas de manejo.

A então impugnante questionou o fato de não ter sido considerada a averbação da área de reserva legal. O julgador *a quo* assim se pronunciou:

28. Apesar de não haver dúvidas que a presente averbação se trata de Plano de Manejo Florestal Sustentado - PMFS, ou seja, exploração extrativa e não ARL, não foi apresentado o Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação de ARL solicitado na intimação, documento através do qual é possível visualizar as condições para a Averbação constante da matrícula do imóvel, se de fato é referente à ARL com base na mencionada lei, pois, nem sempre há transcrição correta do Termo na matrícula.

29. No presente caso, se a interessada houvesse apresentado o PMFS, acompanhado do relatório de exploração dos exercícios em pauta, protocolados no IBAMA, a área em pauta poderia ser considerada como de exploração extrativa e não ARL ou APP

A questão se resume então a saber se a averbação constante da matrícula do imóvel pode ser considerada averbação de reserva legal. O texto constante do registro é o seguinte:

AV.2-32.112:- De conformidade com o Termo de Responsabilidade de Manutenção de Florestas de Manejo, firmado pelas partes em 07/dezembro/1989, ficando copia - arquivado em Cartório, Emilio Romani S.A. pessoa jurídica de direito privado CGC/MF 76.491.828/0057-06, situado a rua Orestes Camille 186 - Curitiba - declara perante a autoridade florestal, tendo em vista o que dispõem as Leis 4771/65 (Codigo Florestal) e 7803/89, que a floresta ou forma de vegetação existente com área de 1.251,36 hectares, correspondente a parte total da área da propriedade, fica gravada como de utilização limitada podendo nela ser - feita exploração racional com regime Manejo Sustentado, desde que, autorizado.

O atual proprietário compromete-se por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso. Limites da área manejada: de acordo com a área demarcada na planta. Numero de árvores e espécies a repor: a ser determinada pelo Plano de Manejo Florestal. Fica a área vinculada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA). São José dos Pinhais, 11 de janeiro de 1990. -
 Oficial do Registro.

Essa averbação não pode ser considerada como sendo de reserva legal. À época da assinatura do Termo de Responsabilidade já estava em vigor a seguinte redação do art. 16 da Lei 4.771/1965 (Código Florestal):

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

(...)

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de , no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

Do dispositivo acima se depreende que as áreas de utilização limitada não necessariamente se confundem com as áreas de reserva legal. A utilização limitada é um regime de uso das florestas, dependente da aprovação do órgão ambiental, como se extrai do art. 19 do Código Florestal:

Art. 19. A exploração de florestas e de formações sucessoras, tanto de domínio público como de domínio privado, dependerá de aprovação prévia do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, bem como da adoção de técnicas de condução, exploração, reposição florestal e manejo compatíveis com os variados ecossistemas que a cobertura arbórea forme.

Como a utilização limitada pode se dar também dentro da área de reserva legal, o julgador *a quo* destacou que poderia ter havido uma transcrição incorreta na matrícula do Termo de Responsabilidade/Compromisso. Contudo, para apuração desse erro seria necessário que a contribuinte tivesse apresentado o referido Termo, conforme solicitado pela fiscalização.

Não havendo prova da averbação da reserva legal, a averbação do Termo de Responsabilidade de Florestas de Manejo serviu somente como indício de exploração extrativa, razão pela qual o julgador de primeira instância também alertou que a contribuinte poderia apresentar o Plano de Manejo Florestal Sustentado. Houvesse a prova desse plano, a área poderia ser considerada para fins de recálculo do grau de utilização.

Todavia, a recorrente não trouxe aos autos o plano de manejo, se limitando a reiterar que a área de reserva legal estava averbada, o que não procede. Não havendo prova da averbação, nos termos do art. 16, §8º, da Lei 4.771/1965 c/c art. 12 do Decreto 4.382/2002, abaixo transcritos, fica mantida a glosa da área.

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

(...)

§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

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.

§ 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.

Valor de terra nua (VTN) – Laudo Técnico - Comprovação

Em resposta (e-fl. 20) ao termo de intimação fiscal a então fiscalizada informou que

não dispõe de recursos para custear os dispendiosos custos de honorários profissionais correspondentes à elaboração dos laudos técnicos requisitados, solicita a dispensa de sua apresentação.

Justifica-se a dispensa da apresentação desses laudos, tendo-se em vista a nova redação do artigo 10 da Lei n.º 9.393 de 19/12/1996, com o parágrafo 7.º que lhe foi acrescentado pela Medida Provisória n.º 2166/67

Entretanto, na impugnação afirmou que havia laudo de avaliação anexado aos autos da falência, no qual o valor médio da terra teria sido avaliado em R\$ 518.000,00, comprometendo-se à apresentação quando do retorno do processo de falência ao cartório, momento em que possível a obtenção de cópia.

Mesmo após a decisão de piso que manteve o arbitramento do VTN, a recorrente não procedeu à juntada da cópia do laudo. Em seu recurso, tornou a argumentar que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/1996 imporia a necessidade de comprovação de que as declarações do contribuinte não são verdadeiras.

Não assiste razão à recorrente.

Embora o §7º, do artigo 10, da Lei n. 9.363/96, dispense o contribuinte da comprovação da referida área quando da entrega da declaração do ITR, não o dispensa de, vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

A dispensa de prévia comprovação não pode ser entendida para afastar a necessidade de o contribuinte, quando assim exigido pela autoridade fiscal, comprovar o cumprimento de exigências legais previstas para justificar as áreas ambientais que se pretende para fins de exclusão do cálculo do ITR e o VTN declarado, de acordo com as previsões da lei ambiental (Código Florestal) e legislação tributária (Lei 9.393/96 e Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Assim, quanto ao VTN, havendo subavaliação do imóvel, pode a autoridade fiscal constituir de ofício o crédito tributário. O art. 14 da Lei 9.393/1996 dispõe que:

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

No caso, o VTN declarado, de R\$ 622.000,00 (R\$ 496,01/ha), expressivamente inferior ao VTN médio das DITR apresentadas, indicava a subavaliação. Por essa razão foi dada à contribuinte, por meio do Termo de Intimação fiscal, a oportunidade de comprovar o VTN. Na intimação inclusive já constava o valor que seria utilizado para o arbitramento.

Não havendo tal comprovação, restou à fiscalização se valer da informação constante do Sistema de Preços de Terras (SIPT), em decorrência da previsão legal. Da tela do sistema (e-fl. 28) se verifica que a autoridade fiscal utilizou o valor da aptidão agrícola “mista não mecanizável” do município de localização do imóvel, em atendimento aos critérios do art. 12 da Lei 8.629/1993. Da mesma tela observa-se que a origem dos dados é a Secretaria Estadual de Agricultura, em atendimento ao art. 14, §1º, da Lei 9.393/1996.

A lei autoriza a constituição do crédito tributário com base nos dados do SIPT. A partir de então, compete ao autuado trazer conjunto probatório robusto para alterar o lançamento, apresentando documentos que demonstrem o VTN, o que não foi feito. Assim, deve ser mantido o arbitramento efetuado pela fiscalização.

Multas administrativas – Massa falida - Preclusão

Em sede recursal, a recorrente sustenta que as multas lançadas são improcedentes, com amparo no art. 23, III, do Decreto-lei 7.661/1945.

Trata-se de matéria não levantada quando da impugnação, portanto sujeita ao instituto da preclusão, por força do art. 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Taxa SELIC

A utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros incidentes sobre os débitos tributários possui amparo na fundamentação trazida pela autoridade autuante, essencialmente no art. 61, §3º, da Lei 9.430/1996.

Trata-se de aplicação de normas especiais, em consonância com a permissão constante do art. 161, §1º, do Código Tributário Nacional – norma de caráter geral - no sentido de que os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês, somente se a lei não dispuser de modo diverso.

Esse entendimento está consolidado na esfera administrativa, ensejando a edição da Súmula CARF nº 4, de observância vinculante para este Colegiado:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). Tais posicionamentos também devem ser obrigatoriamente observados, por força do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343/15).

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênias para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante

ao reconhecimento da Área de Utilização Limitada, conforme pleiteado pelo recorrente. Ao que se passa a analisar.

Conforme narrado, trata-se de crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR — DITR/2003, 2004 e 2005, no valor total de R\$ 780.087,32, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Rio do Palmital, com área total de 1.254,0ha, com Número na Receita Federal — NIRF 3.595.519-8, localizado no município de São José dos Pinhais — PR, conforme Auto de Infração — AI de fls. 01, 26 a 35, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 29 e 32 a 34.

A fiscalização procedeu à glosa da AUL em 2003 e da APP para os demais e exercícios e à alteração do VTN, com a utilização dos valores constantes da tabela do SIPT, e às demais alterações conseqüentes. As razões para as devidas alterações foram registradas na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais. Apurado o crédito tributário lavrou-se o AI, cuja ciência, conforme Aviso de Recebimento — AR de fl. 30, foi dada à contribuinte em 05/12/2007.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte alega, em suma, que sua propriedade possui uma Área de Utilização Limitada de 1.254,00 hectares, corretamente declarada na DITR do ano-calendário de 2003, sendo que, por engano, equivocou-se no preenchimento das DITRs referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, tendo a área de 1.254,00 ha sido equivocadamente declarada como de preservação permanente, quando, em verdade, tratava-se de Área de Utilização Limitada.

Pois bem. Percebe-se que, para os anos-calendário de 2004 e 2005, o recorrente busca a retificação de sua DITR, a fim de reclassificar o total declarado inicialmente como Área de Preservação Permanente, para Área de Utilização Limitada, argumentando que haveria a hipótese de erro de fato no preenchimento de sua DITR.

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

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

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

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

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

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. ERRO NA DECLARAÇÃO QUANTO AO TAMANHO DO IMÓVEL. RETIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE POR INICIATIVA DO CONTRIBUINTE OU DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 147, §§ 1º e 2º, DO CTN.

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

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

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXCESSO DE EXECUÇÃO. ITR. ERRO NA BASE DE CÁLCULO. DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTO. ART. 147, § 1º, DO CPC. CORREÇÃO DO ERRO PELO PODER JUDICIÁRIO. POSSIBILIDADE. 1. A modificação da declaração do sujeito passivo pela Administração Fazendária fica obstada a partir da notificação do lançamento, consoante o disposto pelo art. 147, § 1º, do CTN. Isto porque, com o lançamento encerra-se o procedimento administrativo, ficando a Fazenda, por força do princípio geral da imutabilidade do lançamento, impedida de alterá-lo. 2. Isto significa, consoante a melhor doutrina, que: "(...) Após a notificação, a declaração do sujeito passivo não poderá ser retirada. É o que preleciona o § 1º. Isto significa que, uma vez notificado do lançamento, não poderá pretender o sujeito passivo a sua modificação por parte da Administração Fazendária. Qualquer requerimento nesse sentido será fatalmente indeferido. O procedimento administrativo está encerrado e a Fazenda não poderá modificá-lo, em decorrência do princípio geral da imutabilidade do lançamento. Assim, uma vez feita a notificação ao contribuinte, não poderá a Administração, de ofício, ou a requerimento deste, alterar o procedimento já definitivamente encerrado." (in "Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 2: arts. 96 a 218, Ives Gandra Martins, Coordenador - 4.ª ed. rev. e atual. - São Paulo: Saraiva, 2006, pp. 316/317) 3. Deveras, mesmo findo referido procedimento, é assegurado ao sujeito passivo da obrigação tributária o direito de pretender judicialmente a anulação do crédito oriundo do lançamento eventualmente fundado em erro de fato, como sói ser o ocorrido na hipótese sub examine e confirmado pela instância a quo com diferente âmbito de cognição do STJ (Súmula 07), em que adotada base de cálculo muito superior à realmente devida para a cobrança do Imposto Territorial Rural incidente sobre imóvel da propriedade da empresa ora recorrida. Matéria incabível nos embargos na forma do art. 38 da Lei n.º 6.830/80. 4. O crédito tributário, na expressa dicção do art. 139 do CTN, decorre da obrigação principal e, esta, por sua vez, nasce com a ocorrência do fato imponible, previsto na hipótese de incidência, que tem como medida do seu aspecto material a base imponible (base de cálculo). 5. Consectariamente, o erro de fato na valoração material da base imponible significa a não ocorrência do fato gerador em conformidade com a previsão da hipótese de incidência, razão pela qual o lançamento feito com base em erro constitui "crédito que não decorre da obrigação e que, por isso, deve ser alterado pelo Poder Judiciário. 6. Recurso especial desprovido.

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

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

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

Nesse sentido, em que pese o art. 147, § 1º, do CTN, exigir que a modificação da declaração, por iniciativa do próprio declarante, deva ocorrer antes de notificado o lançamento, sua aplicação não deve ser irrestrita, mas apenas para os casos em que se pretende a inclusão de áreas não declaradas e/ou a retificação de áreas declaradas.

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

Nesse sentido, ultrapassada a questão acima, deve ser analisado se a prova dos autos é suficiente para o reconhecimento da Área de Utilização Limitada de 1.254,00 hectares, para os anos-calendário objeto do lançamento.

Inicialmente, é preciso destacar que este Conselho já sumulou o entendimento segundo o qual a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). É de se ver:

Súmula CARF 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).

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

No que diz respeito à necessidade prévia de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão para a isenção do Imposto Territorial Rural, prevista no art. 10, II “a”, da Lei nº 9.393/96, o Superior Tribunal de Justiça¹ pacificou as seguintes teses:

- (a) É indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo a averbação, para fins tributários, eficácia constitutiva;
- (b) 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; e
- (c) É desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois essa área é delimitada a olho nu.

¹ STJ - EREsp: 1310871 PR 2012/0232965-5, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 23/10/2013, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 04/11/2013.

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

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

(...)

§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

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

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

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

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

(...)

II - a averbação:

(...)

22. da reserva legal.

Assim, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de reserva legal, é imprescindível a averbação prévia da referida área na matrícula do imóvel, sendo o ato de averbação dotado de eficácia constitutiva, posto que, diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, não são instituídas por simples disposição legal².

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

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis, antes do fato gerador, deve ser exigida, portanto, como requisito para a fruição da benesse tributária,

² Nesse sentido: STJ - EREsp 1027051/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 21.10.2013.

sendo uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR³. Isso porque, o ITR é um imposto que concilia a arrecadação com a proteção das áreas de interesse ambiental, e o incentivo à averbação da área de reserva legal vai ao encontro do desenvolvimento sustentável, por criar limitações e exigências para a manutenção de sua vegetação, servindo como meio de proteção ambiental.

Também aqui, entendo que não cabe ao julgador invocar o princípio da verdade material, mormente em atenção à extrafiscalidade do ITR, pois muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

Não cabe, pois, invocar a verdade material para o descumprimento de uma exigência legal e que está em consonância com a preservação do meio ambiente, aspecto ínsito ao caráter extrafiscal do ITR.

A jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vem adotando o mesmo entendimento, ao exigir a averbação de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, como requisito para a isenção do ITR:

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. DATA POSTERIOR AO FATO GERADOR.

O ato de averbação tempestivo é requisito formal constitutivo da existência da área de reserva legal. **Mantém-se a glosa da área de reserva legal quando averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto.**

(CARF - Processo nº 10660.724592/201108 - Recurso nº Voluntário - Acórdão nº 2401004.977 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 4 de julho de 2017).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

Para fins de isenção de ITR é necessária a **averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da data da ocorrência do fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - TERCEIRA CÂMARA - PRIMEIRA TURMA - RECURSO: RECURSO DE OFÍCIO RECURSO VOLUNTARIO - ACÓRDÃO: 2301-004.866 - Data de decisão: 18/01/2017)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de área declarada como de **reserva legal** da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, **está condicionada a sua averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - SEGUNDA CÂMARA - SEGUNDA TURMA - RECURSO: RECURSO VOLUNTARIO - ACÓRDÃO: 2202-004.311 - Data de decisão: 04/10/2017).

ISENÇÃO. **RESERVA LEGAL.**

A averbação tempestiva é requisito indispensável à isenção de ITR para área de reserva legal. No caso dos autos a averbação ocorreu 2 anos após a ocorrência do fato gerador. Embargos Acolhidos.

³ Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

(CARF - Segunda Seção - QUARTA CMARA - PRIMEIRA TURMA - ECURSO: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO -ACÓRDÃO: 2401-004.436 - Data de decisão: 12/07/2016)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DO FATO GERADOR. OBRIGATORIEDADE. **A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, na data anterior ao fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - SEGUNDA CMARA - PRIMEIRA TURMA - RECURSO: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ACÓRDÃO: 2201-003.027 - Data de decisão: 12/04/2016)

Cumpra-se destacar, ainda, que o Código de Processo Civil de 2015, com aplicação subsidiária ao processo administrativo, por força de seu artigo 15, estimula a integridade das decisões proferidas, ao recomendar que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente” (art. 926 do NCPC/15).

Para além do exposto, o entendimento aqui preconizado não foi alterado com a vigência do novo Código Florestal (Lei nº 12.651/2012). Segundo entendimento do STJ, o novo Código Florestal não pode retroagir para atingir o ato jurídico perfeito, os direitos ambientais adquiridos e a coisa julgada, tampouco para reduzir de tal modo e sem as necessárias compensações ambientais o patamar de proteção de ecossistemas frágeis ou espécies ameaçadas de extinção, a ponto de transgredir o limite constitucional intocável e intransponível da “incumbência” do Estado de garantir a preservação e a restauração dos processos ecológicos essenciais (art. 225, § 1º, I). Nesse sentido: AgRg no REsp n. 1.434.797/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 7/6/2016; AgInt no AREsp n. 1.319.376/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 4/12/2018, DJe 11/12/2018.

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

Pois bem. Feita as digressões acerca da legislação de regência, entendo que, no presente caso, é de suma importância saber se as áreas mencionadas pelo recorrente são, de fato, Áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal. Dessa forma, para facilitar a análise, torna-se necessário transcrever o registro encontrado nas matrículas do imóvel, conforme bem destacado no voto do Relator.

[...] AV.2-32.112:- De conformidade com o Termo de Responsabilidade de Manutenção de Florestas de Manejo, firmado pelas partes em 07/dezembro/1989, ficando cópia – arquivado em Cartório, Emilio Romani S.A. pessoa jurídica de direito privado CGC/MF 76.491.828/0057-06, situado a rua Orestes Camille 186 – Curitiba – declara perante a autoridade florestal, tendo em vista o que dispõem as Leis 4771/65 (Código Florestal) e 7803/89, que a floresta ou forma de vegetação existente com área de 1.251,36 hectares, correspondente a parte total da área da propriedade, fica gravada como de utilização limitada podendo nela ser – feita exploração racional com regime Manejo Sustentado, desde que, autorizado.

(...)

O atual proprietário compromete-se por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso. Limites da área manejada: de acordo com a área demarcada na planta. Número de árvores e espécies a repor: a ser determinada pelo Plano de Manejo Florestal. Fica a área vinculada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA). São José dos Pinhais, 11 de janeiro de 1990.

Da análise das averbações nas matrículas do imóvel objeto do presente lançamento, constato que, de fato, merece amparo a pretensão do recorrente. Isso porque, tratam-se, nitidamente, de áreas de “utilização limitada”, sendo que o registro aduz, expressamente, que a área gravada como de Utilização Limitada corresponde à área total da propriedade.

A propósito, as áreas de utilização limitada isentas do ITR estão taxativamente previstas no art. 10, § 1º, II, "a" a "e", da Lei nº 9.393/96 e são as áreas de reserva legal, de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas ou imprestáveis para fins do setor primário (ambas declaradas por ato do poder público estadual ou federal), de servidão florestal ou ambiental, cobertas por florestas nativas e de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN (art. 8º do Decreto nº 5.746/2005).

E ainda que o conceito de “utilização limitada” seja gênero, tal como assentado pela DRJ, do qual são espécies, dentre outros, a reserva legal, a servidão florestal e a reserva particular do patrimônio natural, pela análise da matrícula, percebo que se trata de efetiva área de reserva legal, sob regime de manejo florestal sustentável. Ademais, o raciocínio da decisão recorrida para negar a pretensão do recorrente, baseia-se na suposição de que a averbação da área no Registro de Imóveis poderia não estar correta, o que não converge com a fé pública revestida dos documentos expedidos pelos registros públicos.

Cabe destacar que a vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º do artigo 16, do Código Florestal vigente à época (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965).

Nesse sentido, essa área deve ser excluída para efeitos de apuração do ITR, nos termos do art. 10, § 1º, inc. II, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, do Decreto nº 4.382/02, o que enseja o restabelecimento da área declarada pelo contribuinte como de utilização limitada.

Em relação ao VTN, a discussão se esvai, ante o provimento do apelo recursal do recorrente, com o reconhecimento da pretendida área de Utilização Limitada, devidamente comprovada como averbada na matrícula do imóvel. E ainda que assim não o fosse, ante a ausência de apresentação de prova em sentido contrário (ex: laudo técnico), verifica-se que o crédito tributário foi apurado conforme previsão legal, sendo apurado o Imposto Territorial Rural com aplicação da alíquota de cálculo prevista no Anexo da Lei n.º 9.393/1996 sobre o VTN tributável, como previsto no art. 11 dessa Lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de reconhecer a Área de Utilização Limitada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

