



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721367/2014-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.838 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente AUTO POSTO CORAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal e 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 jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

VALOR DA TERRA NUA - VTN.

O VTN arbitrado pela autoridade fiscal deverá ser revisto, com base em laudo técnico de avaliação com ART/CREA e emitido por profissional habilitado, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado e suas peculiaridades, à época do fato gerador.

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer o VTN declarado. Vencidos os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra (relator), Débora Fófano dos Santos, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que deram provimento parcial em menor extensão. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Brasília, que julgou a impugnação procedente em parte.

Por meio da Notificação de Lançamento nº 09201/00082/2014, às fls. 02/08, emitida em 20.10.2014, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 63.936,62, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2011, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Sítio Shirley”, cadastrado na RFB sob o nº 5.494.776-6, com área declarada de 237,5 ha, localizado no Município de Morro Grande/SC.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2011, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 09201/00019/2014, às fls. 09/13, recepcionado 20.05.2014, às fls. 14, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado dentro de prazo legal junto ao IBAMA, nos termos do art. 10, § 3º, inciso I, do Decreto nº 4.382/2002;

2º - documentos, tais como Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, que comprovem as áreas de preservação permanente declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos das alíneas “a” até “h” do art. 2º da Lei nº 4.771/1965, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georreferenciadas ao sistema geodésico brasileiro;

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771/1965, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou;

4º - matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário;

5º - documento que comprove a localização da área de reserva legal, nos termos do § 4º do art. 16 do Código Florestal, introduzido pela Medida Provisória 2.166-67, de 24 de agosto de 2001;

6º - Documentos, tais como Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, que comprovem as áreas de florestas nativas declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos da alínea “e” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georreferenciadas ao sistema geodésico brasileiro;

7º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2011, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2011 no valor de R\$2.173,35.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou as correspondências, às fls. 35/37, acompanhadas dos documentos de fls. 38/95.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2011, a fiscalização resolveu reduzir a área total do imóvel de **237,5 ha** para **228,0 ha**; glosar, integralmente, as áreas declaradas de preservação permanente de **23,7 ha**, de reserva legal de **47,5 ha** e coberta por florestas nativas de **160,0 ha**; glosar, integralmente, a área de produtos vegetais de **1,0 ha**; glosar, parcialmente, a área com reflorestamento de **5,0 ha** para **1,8 ha**, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$321.250,00 (R\$1.352,63/ha)**, arbitrando o valor de **R\$957.600,00 (R\$4.200,00/ha)**, com base em valor/ha, por aptidão agrícola, apontado no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de **100,0%** para **0,8%** e aumento da alíquota aplicada de **0,10%** para **3,30%** e do VTN tributável, disto resultando imposto suplementar de **R\$31.590,80**, conforme demonstrado às fls. 07.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03/06 e 08.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em **27.10.2014**, às fls. 97, ingressou em **13.11.2014**, às fls. 98, o contribuinte, com sua impugnação de fls. 98/107, instruída com os documentos de fls. 108/150, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

menção que a Fazenda Nacional exigiu o ITR das áreas de preservação permanente, de reserva legal e coberta por florestas nativas no imóvel, sem antes proceder à verificação da existência dessas áreas de fato;

informa que, quando solicitada a comprovação das informações declaradas, foi elaborado Laudo de perito agrimensor, demonstrando a real situação do imóvel, contudo pela ausência de ADA, todas as informações levantadas pelo perito foram desconsideradas, havendo a majoração do tributo;

entende que tal situação demonstra a interpretação da legislação de maneira isolada, ou seja, limita-se a analisar um único dispositivo legal enquanto se deixa de aplicar a legislação de maneira uníssona, ou seja, aplicar ao caso as diversas leis pertinentes à situação em tela, transcrevendo, inicialmente, o art. 104, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 8.171/91, para dizer que a análise deste artigo, não pode dar-se de maneira isolada, pois se mostra necessário identificar na legislação qual a definição de áreas de preservação permanente e de reserva legal, transcrevendo, também, os artigos 3º, I e II, 4º e 12 da Lei nº 12.651/2012;

afirma que não se trata de faculdade do proprietário do imóvel delimitar ou, ainda, escolher se ele terá ou não as áreas de reserva legal e de preservação permanente, bem como a maneira com que se dispõe a área coberta por florestas nativas, pois tal situação decorre da Lei, independente da vontade do proprietário;

assevera que qualquer documentação que dê conta da existência de tais áreas tem caráter meramente declaratório, pois a Lei é coercitiva quanto à existência, ou seja, a área existe em decorrência da Lei, independente de qualquer ato do proprietário ou de qualquer outro interessado e essa situação decorre do direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, previsto no art. 225 da Constituição da República;

comenta que, por conta dessa garantia fundamental, o Poder Legislativo editou diversas normas para garantir o efetivo cumprimento do disposto na Constituição, e, portanto, instituiu as áreas de preservação permanente e de reserva legal, entre outros instrumentos limitadores ao poder de disposição do proprietário sobre o imóvel;

ênfatiza que em um imóvel, urbano ou rural, onde existam áreas de preservação permanente e de reserva legal, o proprietário fica “impedido” de exercer os plenos poderes de disposição do imóvel, por uma limitação do Poder Público em benefício da sociedade, presente e futura;

diz que o grande motivo pelo qual existe a isenção do ITR sobre estas áreas é fato de elas serem de benefício para toda a coletividade e não só isto, concede-se tal isenção por conta de o Poder Público determinar quais serão estas áreas, impondo aos proprietários restrições, para manter meio ambiente equilibrado, respeitando o disposto na Constituição;

considera ser fácil a percepção de que a declaração por parte do proprietário do imóvel, quando do preenchimento do DIAT, tem por efeito dar conhecimento ao Fisco da situação que existe no imóvel em decorrência da Lei, sendo prescindível a apresentação de documentos para comprovar a situação, uma vez que ela decorre diretamente de um preceito Constitucional;

menção que as áreas cobertas por florestas nativas, principalmente, à que se refere à Mata Atlântica, o bioma mais degradado em nosso país, que atualmente ocupa cerca de 8% de sua área original, destacando que a mata nativa não pode ser suprimida, sem a devida autorização do órgão ambiental e mediante apresentação de projeto de recuperação da área, conforme disposto no art. 12, § 3º, da Lei nº 12.651/12;

assegura que área de Mata Nativa, também tem sua existência determinada por Lei, havendo uma grande limitação ao proprietário para dispor sobre o imóvel coberto com tal tipo de vegetação o que por consequência lógica possui as mesmas peculiaridades que as áreas de preservação permanente e de reserva legal;

diz ser impossível considerar que inexistam tais áreas no imóvel, uma vez que qualquer ato que dê ciência desta área no imóvel trata-se de mera declaração, uma vez que por força de Lei, a área já existe e não pode ser alterada;

registra que o STJ tem jurisprudência firme de que a apresentação do ADA não é necessária para que haja o reconhecimento da isenção do ITR sobre estas áreas, por

conta da fundamentação anteriormente exposta, transcrevendo, Ementas de Decisões do Tribunal, para referendar sua tese;

ressalta que o ADA não é exigência para a concessão de isenção do ITR, mormente por conta das orientações dadas pela Lei nº 9.393/96, que dão conta da exclusão destas áreas para fins de cálculo do ITR, aliado ao texto do art. 14 da mesma Lei, que orienta no sentido de que somente após processo fiscalizatório sejam derruídas tais alegações, ou seja, as informações declaradas têm presunção relativa de veracidade;

mentiona que, no que concerne à fundamentação para a Notificação e o lançamento de ofício do ITR, é possível verificar que a cobrança do tributo baseou-se na interpretação conjunta do art. 10 e 14 da Lei nº 9.393/96 e a leitura desses artigos dá conta de instruções que o contribuinte deve seguir quando da declaração do ITR, ou seja, aquilo que deve ser levado em consideração, para apurar o seu valor devido, considerando o art. 10 da Lei;

mentiona, também, que o art. 14 refere-se às penalidades que serão aplicadas ao contribuinte que comprovadamente apresentou informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, desde que devidamente apuradas tais situações em procedimento de fiscalização e neste ponto em específico é que a interpretação do Fisco ficou limitada à, somente, um diploma legal, ou seja, ateve-se somente à comprovação documental, mediante apresentação do ADA, para considerar existentes as áreas declaradas com isenção de ITR;

destaca o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, o qual tem como escopo dar presunção de veracidade às declarações prestadas pelo contribuinte, ou seja, presumem-se verdadeiras as declarações até que haja devido procedimento de fiscalização, a fim de se derruir as informações presentes na declaração;

observa que, no procedimento de fiscalização, o Fisco limitou-se ao requerimento de documentos, para que fossem comprovadas as situações e em um ato arbitrário, sem que houvesse a devida fundamentação, desconsiderou a documentação apresentada, imputando o pagamento do tributo que entende como devido;

salienta a incoerência entre a interpretação da legislação pelo Fiscal e a situação do imóvel, considerado que as informações prestadas no DIAT têm presunção de veracidade e os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, mediante apresentação de Laudo dão conta da situação do imóvel, que fora completamente desconsiderada sem justificativas, simplesmente por conta da não apresentação do ADA;

entende que as situações de isenção do tributo dão-se por conta da indisponibilidade do imóvel decorrente de preceitos constitucionais e não por ato de vontade do contribuinte e essa situação deve ser considerada por todos aqueles que devem manejar a legislação para o exercício de suas atividades;

manifesta-se contrário ao arbitramento do VTN e a glosa parcial da área com reflorestamento, sob a alegação de que tais informações foram prestadas e possuem presunção de verdade e respaldo em Laudo Técnico apresentado por profissional habilitado e somente mediante processo fiscalizatório tais informações deveriam ser desconsideradas, a fim de haver a majoração de ofício dos tributos, situação que não ocorreu;

salienta que o mínimo esperado é a designação de perícia, para verificação *in loco* da situação do imóvel, para cumprir o disposto em Lei e apurar o valor real do tributo devido, conforme a interpretação uníssona da legislação e não, somente, um dispositivo de Lei isolado;

requer:

O recebimento da impugnação com os documentos que a instruem, para que surtam seus legais efeitos;

a revisão do ato do fiscal, levando-se em consideração os fundamentos expostos, a fim de que se dê a devida isenção tributária nos moldes das informações apresentadas no DIAT, por conta da presunção de veracidade nele existente;

havendo necessidade, a designação de perito, para constatar a situação real do imóvel e comprovar que a situação declarada é aquela em que se encontra o imóvel.

A decisão de piso foi consubstanciada com a seguinte ementa:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DO ÔNUS DA PROVA

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria, e desde que não acarrete o agravamento da exigência.

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

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DA ÁREA COM REFLORESTAMENTO

Cabe ser acatada a área com reflorestamento requerida, comprovada com documentos hábeis, para fins de apuração do Grau de Utilização.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e esteja acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

DA REDUÇÃO DA ÁREA TOTAL E DA GLOSA DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, conforme legislação processual.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Intimado da referida decisão em 27/03/2019 (fl.178), o contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 24/04/2019 (fls.181/182), reiterando os termos da impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16, traz comando funcional específico para a RFB estabelecer obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados, aí se incluindo os prazos e condições para o cumprimento. Vejamos:

Lei nº 9.779, de 1999:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, **estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições** para o seu cumprimento e o respectivo responsável (grifo nosso).

Estritamente dentro dos limites legais supracitados, a RFB e o IBAMA estabeleceram a obrigatoriedade da protocolização no IBAMA de requerimento do ADA em dois períodos distintos, que têm por marco o exercício de 2007. Nesse pressuposto, citado protocolo deveria se dar em até seis meses contados do termo final para a entrega da respectiva DITR e de 1º de janeiro a 30 de setembro do correspondente exercício, conforme se trate de declaração referente a exercício anterior ao limítrofe e dali em diante respectivamente.

No caso que se cuida, o ADA não foi aceito para fins de considerar as áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal e de Preservação Permanente como isentas por ter sido verificada a intempestividade. De acordo com o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, deve se dada interpretação literal às normas isentivas, razão pela qual o prazo fixado pela legislação é taxativo, não comportando dilações.

Todavia, para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, 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. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. 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 jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional

Para a glosa da área de reserva legal, a autoridade lançadora se baseou em duas obrigações para fins de alteração de área de reserva legal. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

No que concerne às duas obrigações, temos que a decisão recorrida não reconheceu o seu cumprimento, como se depreende dos seguintes excertos:

No presente caso, o requerente **não comprovou** a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2011, não sendo possível, portanto, a exclusão do ITR de qualquer área ambiental.

Consta, apenas, nos autos o ADA referente ao exercício 2014, às fls. 51 ou 113, transmitido ao IBAMA, em **25.09.2014**, intempestivo, portanto, para o exercício de 2011, constando as mesmas áreas requeridas. Saliente-se que a transmissão do ADA/2014 para o IBAMA, ocorreu após o início do procedimento fiscal, em 20.05.2014, às fls. 14, quando o contribuinte já havia perdido a espontaneidade, nos termos do art. 7º do decreto nº 70.235/72.

(...)

A exigência específica de que a área de reserva legal esteja averbada à margem da matrícula do imóvel, até **1º.01.2011** (data do fato gerador do ITR/2011, art. 1º da Lei nº 9.393/96), encontra-se prevista, originariamente, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não-tributação das áreas de reserva legal à efetivação da averbação.

Dessa forma, a averbação da área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, no exercício de 2011, deveria ocorrer até **01 de janeiro de 2011**, data do respectivo fato gerador, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/1996.

Constata-se, nos autos, que uma área de reserva legal de **54,6 ha** foi averbada na antiga Matrícula do imóvel (nº 15.654), em **27.12.1993**, às fls. 40 ou 91, sendo tal providência, portanto, tempestiva para o exercício de 2011. Saliente-se que após o levantamento topográfico que resultou na redução da área total do imóvel para **228,0 ha**, foi aberta uma nova Matrícula para o imóvel (nº 27.988), às fls. 118, na qual consta a averbação, em **28.10.2014**, da área de reserva legal de **45,6 ha**, na dimensão requerida, resultante do citado levantamento, contudo, prevalecendo a data da averbação original.

Saliente-se que a averbação tempestiva da área requerida de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, não supre a necessidade de se comprovar, também, a exigência relativa ao ADA. Na realidade, a primeira exigência, cumprida, em parte pelo requerente, constitui apenas requisito para preenchimento e entrega do ADA junto ao IBAMA.

A propriedade rural tem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário da propriedade urbana, que tem sua função social definida a partir do plano diretor

de cada município, a função social da propriedade rural está prevista na Constituição Federal, em seu artigo 186 e incisos:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

- I - aproveitamento racional e adequado;
- II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;
- III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;
- IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Tratando do ITR e sua função, dispõe a Magna Carta de 88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentre as competências comuns entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios está a proteção ao meio ambiente, nos termos do artigo 23, VI, da Constituição Federal:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

O breve arrazoado acerca da importância da propriedade rural tem como objetivo demonstrar que o ITR não é um imposto meramente fiscal, com o único objetivo de captar recursos aos cofres da União, pelo contrário o fim arrecadatório encontra-se em segundo plano, como se pode constatar no inciso I, do §4º, do artigo 153, da Constituição Federal. Nesse caso o imposto vem para desestimular a manutenção de terras improdutivas.

Assim como no artigo supramencionado, a Lei 9.393/96 usa da parafiscalidade do ITR para conceder benefícios que visam única e exclusivamente a proteção do meio ambiente. Ao tratar do benefício da isenção do ITR, determina o artigo 10, inciso II, da Lei 9393/96:

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.

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

Confirmando a finalidade de proteção ambiental do instituto ora analisado, a Lei nº 10.165/2000 alterou a redação da lei 6.938/81, exigindo, agora na esfera legal, a apresentação do ADA para a regular isenção tributária:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Quanto à falta de necessidade do ADA para a concessão do benefício fiscal, o argumento do contribuinte mostra-se limitado, sem levar em consideração o real sentido da norma.

Para o recorrente, a simples prova da existência das áreas previstas no artigo 10, inciso II é suficiente para a isenção do ITR, porém tal interpretação é limitada. O referido benefício deve ser visto como uma contraprestação do Estado aos particulares que além de possuírem as referidas terras, também as registram em órgãos oficiais ambientais para que os últimos fiscalizem e protejam as terras consideradas como de fundamental importância para o equilíbrio ecológico.

Enquanto o objetivo do proprietário da terra é reduzir os impactos financeiros da exação fiscal, a União busca proteger e preservar determinadas áreas em busca de um meio ambiente equilibrado. O ADA deve ser realizado junto ao IBAMA para que os órgãos fiscalizadores ambientais possam justamente fiscalizar a preservação dessas áreas.

Aceitar a isenção ora debatida sem a apresentação do ADA vai de encontro com o verdadeiro fim do benefício fiscal. Como dito anteriormente, a isenção pleiteada pelo recorrente visa, sob o ponto de vista da união, registrar, fiscalizar e preservar áreas necessárias para a manutenção de um meio ambiente equilibrado e para tal fim é de vital importância a apresentação do ADA.

Conforme vastamente demonstrado, o benefício ora discutido tem como fim último a preservação do meio ambiente, sendo inadmissível que tal benesse seja vista e debatida apenas como uma regra isolada de direito tributário.

Não obstante entendimentos divergentes que levam em consideração a peculiaridade de cada caso, não há como prosperar os argumentos ventilados pelo sujeito passivo, tanto pelo descumprimento da lei em seu sentido de proteção ao meio ambiente, como

também pelo descumprimento dos requisitos estipulados pela lei tributária concessiva do benefício da isenção.

Os dispositivos que outorguem isenção tributária devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 e incisos do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A legislação é clara, a isenção deve ser concedida quando se cumular a existência das áreas previstas como isentas, cumuladas com a apresentação do ADA, não preenchido os requisitos legais, a autoridade lançadora nada pode fazer senão lançar o tributo, tendo em vista a interpretação literal, assim como a vinculação de sua atividade, prevista no artigo 142, parágrafo único do CTN.

Corroborando com o entendimento acima exposto, entendeu o CARF no julgamento do processo 10980.016197/2008-21, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, julgado no dia 18/09/2013 com acórdão de nº 2801-003.211:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, 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. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. 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 jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Traçados os balizamentos da matéria, impende ressaltar que no caso que se cuida não comprovou a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel, sendo regular, portanto, a glosa da Área de Reserva Legal.

Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento:

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. OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si. OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

Como já dito alhures, o recorrente não cumpriu com a exigência de regular averbação tempestiva da área no registro de imóveis. Em razão desse fato, ainda que a exigência do ADA seja desnecessária, o lançamento deve ser mantido.

O entendimento supra está em consonância com a previsão inserta na Súmula CARF nº 122, *verbis*:

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).

Acorde com as constatações supra, entendo que a ausência da averbação da área de reserva legal no registro de imóveis constitui óbice para o atendimento do pleito do contribuinte, ainda que se reconheça a desnecessidade do protocolo do ADA.

Assim sendo, entendo que não merecem prosperar as alegações recursais.

Do Valor da Terra Nua (VTN)

No que concerne ao Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2011, de R\$ 321.250,00 (R\$1.352,63/ha), foi aumentado para R\$ 957.600,00 (R\$4.200,00/ha), valor este apurado com base em valor apontado no SIPT, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura/SC, no caso para a aptidão “terra de terceira”, como consta no extrato do SIPT de fls. 33.

Não obstante ser o SIPT - Sistema de Preços de Terras uma importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, tendo como base legal o artigo 14 da Lei nº 9.393/96, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que no caso de subavaliação do valor da terra nua 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, e que as informações

que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Com base nessas premissas, a Fiscalização optou por utilizar o valor do hectare constante da média do universo das DITR recebidas no município de localização do imóvel rural. O recorrente pretende modificar o VTN, mas não apresentou Laudo de Avaliação, que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, como determina a legislação e, com isso, afastar a presunção relativa constante do arbitramento, determinando um novo valor de VTN para a sua propriedade rural.

O recorrente apresentou dois laudos de avaliação para se contrapor aos dados extraídos do SIPT. No primeiro, colacionado por ocasião da impugnação, estaria apto a comprovar um VTN de R\$ 558.457,00 (fl. 148). Referido laudo não foi aceito pela instância julgadora *a quo* por não atender às normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Por ocasião do protocolo do recurso voluntário foi apresentado outro laudo de avaliação informando um VTN de R\$ 217.000,00, valor inferior ao VTN declarado na DITR, que foi de R\$ 321.250,00 (fl. 07). Dada a inconsistência de valores, o segundo laudo de avaliação, a meu ver, não possui força probatória capaz de alterar o valor do VTN originariamente, devendo ser acatado como apto o laudo de avaliação que informa o VTN de R\$ 558.457,00.

Desse modo, entendo que assiste razão parcial ao recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, no sentido de acatar o VTN de R\$ 558.457,00.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Redator designado.

Em que pese o costumaz acerto, bem como os lógicos argumentos expostos pelo Relator em seu voto, com a devida vênia, ousou dele discordar.

Esclareça-se que o ponto de discordância cinge-se, exclusivamente, em relação à aceitação do laudo de avaliação de fls. 188/212, apresentado pelo contribuinte com o Recurso Voluntário, como forma de atestar o VTN do imóvel objeto do presente caso.

Conforme exposto pelo ilustre Conselheiro Relator em seu voto, o VTN declarado para o imóvel na DITR/2011, de R\$ 321.250,00, foi majorado para R\$ 957.600,00 com base no SIPT, e que tal valor poderia ser revisto ante a apresentação de Laudo de Avaliação que demonstrasse o novo valor de VTN para a propriedade rural.

Neste sentido, ao contrário do que decidiu a DRJ de origem, o Ilustre Relator entendeu que o laudo técnico de fls. 128/150, apresentado pelo RECORRENTE quando de sua impugnação, estaria apto a comprovar um VTN de R\$ 558.457,00 (fl. 148).

Contudo, com a devida vênia, partilho do mesmo entendimento da DRJ de origem, no sentido de que o laudo de fls. 128/150 não se mostra hábil a apresentar o VTN do imóvel. De fato é um laudo que traz detalhes sobre as características do imóvel, localização, acesso, características das áreas de floresta e de preservação, ecossistema, bacia hidrográfica, relevo, solo, espécies vegetais, etc. No entanto, ao valorar o imóvel, traz apenas informações sucintas e genéricas. Nada dispõe, por exemplo, como foi feito o método Comparativo Direto de Dados de Mercado (item 6.4), de modo a apontar como apurou o VTN.

Na verdade, tal documento é um laudo técnico que tem por objeto apontar com minúcias os detalhes das áreas do imóvel (APP, solo, ecossistema etc.) e, na parte da avaliação, não expõe de forma clara como apurou os valores estipulados de cada área, nem há anexos a respeito dos imóveis comparados.

Por outro lado, quando da apresentação de sua impugnação, o contribuinte trouxe laudo cujo objeto específico é valorar o imóvel em questão (fls. 188/212). Referido laudo também traz detalhes do solo, recursos hídricos, relevo e cobertura vegetal do imóvel; além disso, apresenta de forma bem mais detalhada os critérios de avaliação, fatores de homogeneização, pesquisa de valores com 13 amostras, etc. Tudo para ao final concluir que o VTN do imóvel, à época do fato gerador, era de R\$ 217.000,00.

Deste modo, tendo o laudo apresentado expressamente afirmado que foi elaborado em cumprimento aos requisitos da NBR 14.653-3 da ABNT, e tendo sido acompanhado de anotação de responsabilidade técnica do engenheiro responsável, e demonstrado de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo suas características particulares, e seguindo as normas técnicas exigidas para tanto, entendo que o mesmo é apto a apurar o VTN do imóvel.

Contudo, entendo que deve ser reestabelecido o VTN inicialmente declarado pelo contribuinte e não reduzi-lo para o VTN apontado pelo laudo trazido aos autos. É que, a despeito de acatar referido laudo como hábil a comprovar o VTN do imóvel, o valor nele apontado (R\$ 217.000,00) não pode ser adotado neste caso pois é inferior ao valor declarado originalmente pelo próprio contribuinte em DIAT (R\$ 321.250,00 - fl. 07).

Isto porque esta turma julgadora não tem competência para promover, após o lançamento, a alteração da declaração apresentada pelo contribuinte, pois tal alteração não decorre de mero erro de preenchimento pelo contribuinte, mas sim de verdadeira retificação de sua declaração.

Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Ou seja, a delegacia de julgamento ou o CARF não podem promover a revisão da declaração do contribuinte, sob pena de violação de competência.

No presente caso, conforme exposto, o RECORRENTE informou em sua DIAT que o VTN do imóvel seria de R\$ 321.250,00 (fl. 07); portanto, mesmo que acatando-se o laudo de avaliação que informa um VTN de R\$ 217.000,00, não cabe retificação para baixar as informações prestadas originalmente, a menos que comprovado o erro de preenchimento pelo contribuinte.

Deste modo, cumpre apenas reestabelecer o VTN inicialmente declarado pelo contribuinte, que foi de R\$ 321.250,00.

Quanto aos demais tópicos, acompanho o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, conforme razões acima apresentadas, para reestabelecer o VTN de R\$ 321.250,00 originalmente declarado pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim