



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11624.720074/2012-97
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2402-010.162 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Embargante CONSELHEIRA RENATA TORATTI CASSINI
Interessado JOSÉ HAROLDO GLASER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008, 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ERRO MATERIAL.

Nos termos dos arts. 65 e 66 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, cabem embargos quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma, bem como quando a decisão embargada contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto.

Constatados vícios dessa ordem, os embargos devem ser admitidos e providos para que sejam sanados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanar os erros materiais e as omissões apontadas e, por consequência, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer uma Área de Preservação Permanente (APP) de 280,15 ha, apenas em relação ao exercício de 2008, e, para esse mesmo exercício, restabelecer a Área de Reserva Legal (ARL) declarada de 55,0 ha. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira que acolheram os embargos, com efeitos infringentes, porém, deram provimento parcial ao recurso em menor extensão, restabelecendo apenas a ARL de 55,0 ha em relação ao exercício de 2008.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado(a)), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos por esta relatora em face do Acórdão nº 2402-009.905 proferido por este Colegiado na sessão de julgamento de 11/05/2021 no julgamento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte nos presentes autos, pelas razões a seguir expostas:

Tratam os autos de auto de infração visando à constituição de crédito tributário de ITR de **2008 e 2009** relativo ao imóvel rural denominado “Fazenda Guaracy” (NIRF 3.313.7714), com área total declarada de **348,7 ha e de 336,4 ha, respectivamente**, localizado no município de Morretes PR.

Apontei no voto da decisão embargada que

Relata a autoridade fiscal no auto de infração, a fls. 71, que intimado **a apresentar os documentos comprobatórios das áreas ambientais constantes de suas DITR's de 2008 e 2009, bem como a comprovar os valores da terra nua declarados nesses documentos**, o contribuinte apresentou

Ato Declaratório Ambiental referente ao exercício 2010, documentos de identificação, cópia de Laudo Técnico firmado em 12 de dezembro de 2011, cópia de certidão da matrícula 3.810, e matrículas nº 3.061 e 3.157.

No mapa apresentado em anexo (*sic*) ao laudo de ocupação e uso do solo apresentado, é indicada área total de 348,7 hectares, sendo apurado que 80,33 % do imóvel seria ocupado por áreas de preservação permanente, com 55,03 hectares relativos a margens de rios e córregos e 225,12 hectares referentes à áreas com declividade superior a 45 °, **entretanto, não é demonstrada a memória de cálculo utilizada em tal apuração e o mapa apresentado não indica a topografia da região com curvas de nível.**

Além do exposto, em sua resposta o contribuinte não apresenta os Atos Declaratórios Ambientais protocolizados perante o Ibama no prazo previsto pela legislação vigente à época dos fatos geradores das declarações objeto da presente revisão.

(...)

Considerando o exposto acima, constata-se que o direito à redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural está condicionado à apresentação do Ato Declaratório Ambiental protocolizado no prazo legal, no qual as áreas não tributáveis estejam informadas, além da comprovação das demais condições exigidas para a caracterização da área não tributável.

Com base no exposto acima, e ainda tendo em vista o disposto nos arts. 111, inciso III, art. 149 e § único, art. 142 da Lei nº 5.172/66, foi retificada a área total originalmente declarada no exercício 2009, de 336,4 hectares para 348,7 hectares e efetuada a glosa das áreas não tributáveis originalmente declaradas nos exercícios 2008 e 2009 tendo em vista não ter sido comprovado o cumprimento de condição necessária para fruição do direito a redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial, em função da existência de áreas não tributáveis no imóvel rural, mediante protocolo do Ato Declaratório Ambiental junto ao Ibama no prazo previsto na legislação vigente à época, com alteração da área tributável de 237,8 hectares para 348,7 hectares no exercício 2008 e de 36,3 hectares para 348,7 hectares no exercício 2009. Além do exposto, com base no disposto pelo Art. 147, § 2º da Lei nº 5.172/66, foram glosadas as áreas originalmente declaradas como

ocupadas por benfeitorias e produtos vegetais, bem como os respectivos valores.

No que se refere ao valor da terra nua originalmente declarado no exercício 2009, o laudo apresentado foi desconsiderado para fins de comprovação, por não atender os requisitos exigidos no Termo de Intimação Fiscal.

Dessa forma, tendo em vista a inexistência de elementos de comprovação do declarado e com base no disposto no Art. 47, Inciso II, art. 51 do Decreto nº 4.382/02, e Art. 14 da Lei nº 9.393/96, o valor da terra nua relativo ao exercício de 2009, foi arbitrado considerando as informações sobre preços de terras constantes do Sistema de Preços de Terra, para o Município de Morretes, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de arbitramento foi de R\$ 1.500,00/hectare no exercício 2009 (valor para terras mistas inaproveitáveis), de acordo com a SEAB/DERAL/PR e Sistema de Preços de Terra.

Nos termos do exposto acima, as retificações dos valores declarados alteraram o Valor da Terra Nua Tributável, de R\$ 1.175,00 para R\$ 470.000,00 no exercício 2008 e de R\$ 10.498,27 para R\$ 523.050,00 no exercício 2009, sendo apuradas diferenças de imposto de R\$ 15.471,23 no ano 2008 e R\$ 17.250,16 no exercício 2009 conforme indicado no Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. (Os grifos constam na decisão embargada)

Apontei, também, que o lançamento foi ratificado pela DRJ/BSB que, no que diz respeito ao laudo apresentado pelo contribuinte, entendeu que não deveria ser acatado, pois veio desacompanhado de ART/CREA, o que, por si só, já seria suficiente para descaracterizá-lo como documento hábil para comprovação do VTN do imóvel avaliado, além de se referir a exercícios diferentes dos autuados, uma vez que apurou o VTN para os anos de **2007 e 2008**.

Pois bem.

Quando da formalização do acórdão ora embargado, proferido por este Colegiado no julgamento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra que a decisão da DRJ/BSB em questão, constatei a existência de vícios consistentes em erro material evidente e omissão.

Com efeito, o **erro material** pode ser constatado quando se observa que, no que diz respeito ao mérito (item **Mérito – Laudo Técnico – área de preservação permanente – valor da terra nua**), o acórdão embargado, inadvertidamente, faz referência aos **períodos de 2004 e 2005** quando, na verdade, o presente processo diz respeito aos **períodos de 2008 e 2009**.

Ademais, o acórdão embargado também contém omissão, pois deixou de apreciar os seguintes argumentos suscitados pelo contribuinte em seu recurso voluntário:

- (a) nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa;
- (b) o laudo técnico apresentado foi desconsiderado pela autoridade fiscal por não apresentar a memória de cálculo utilizada na apuração ali retratada e porque o mapa apresentado não indica a topografia da região com curvas de nível.
- (c) que foi apresentado ADA do exercício de 2010, que nos termos dos arts. 154 e 244 do CPC/73 (arts. 188 e 277 do CPC/2015), deve ser considerado válido também para os exercícios de 2008 e 2009;

- (d) o art. 10 da Lei nº 9393/96 não exige prévia comprovação por parte do contribuinte de averbação de **RESERVA LEGAL**”; e
- (e) que o procedimento de arbitramento adotado é ilegítimo, pois foi feito de maneira unilateral e não à vista do contribuinte, como determina o art. 184 do CTN.

Submetidos a juízo prévio de admissibilidade, o ilustre presidente deste colegiado entendeu que “de fato, cotejando-se o recurso voluntário com a decisão embargada, vê-se que assiste razão à Embargante”, concluindo, assim, pela admissão dos embargos “para que seja sanado o erro material e as omissões apontadas”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora.

Nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARE, *cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma*. O art. 66, “caput” do mesmo RICARF, por seu turno, também prevê que *as alegações de inexistências materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos nominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão*.

O Código de Processo Civil (CPC/2015), aplicável subsidiariamente aos processos administrativos, inclusive ao processo administrativo fiscal, dispõe, em seu art. 1022:

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

I - esclarecer obscuridade ou eliminar contradição;

II - **suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;**

III - **corrigir erro material.**

Parágrafo único. Considera-se omissa a decisão que:

I - deixe de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento;

II - incorra em qualquer das condutas descritas no art. 489, § 1º.

Assim, admitidos os embargos opostos, passo à análise dos vícios apontados, para **sanar o erro material, bem como integrar a decisão embargada, com a apreciação dos pontos omitidos:**

- 01) para sanar a omissão apontada no item “a”, acima, (nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa), deve ser acrescido à decisão embargada o seguinte item:

Da nulidade do auto de infração

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega nulidade do auto de infração por cerceamento de seu direito de defesa, pois entende que a autoridade fiscal não especificou quais requisitos não foram por ele atendidos no curso da ação fiscal e que ensejaram a lavratura do auto de infração, e também porque os critérios e cálculos utilizados pela autoridade autuante no arbitramento do VTN não foram apresentados de forma analítica para que procedesse à revisão da operação, o que igualmente dificultou o exercício de seu direito de defesa.

Conforme se verifica a **fls. 70/72** do auto de infração, no tópico intitulado “001 - IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL”, a autoridade autuante descreve, de maneira pormenorizada, **os documentos cuja apresentação foi solicitada ao requerente, quais ele efetivamente apresentou, e quais requisitos os documentos apresentados não preenchiam**. Com todo o respeito, não é necessário mais do que a simples leitura do tópico em questão para que se verifique, diante desse descritivo, quais requisitos não foram preenchidos pelo recorrente.

Com relação aos “critérios e cálculos” utilizados no arbitramento do ITR, o recorrente alega que

Embora sejam indicados esteios desta prática de forma sintética (fls. 63 a 67 e 88 a 92), os critérios e cálculos não são apresentados de forma analítica para revisão da operação pelo contribuinte devedor.

No entanto, essa afirmação igualmente não procede, pois da análise do Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural de fls. 63, em confronto com o tópico “001 - IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL”, de fls. 70/72, acima mencionado, é possível compreender perfeitamente como se chegou ao montante do tributo lançado.

Desse modo, entendo que não houve prejuízo ao exercício do direito de defesa por parte do recorrente, que, aliás, ele exerceu de forma plena e irrestrita, como se pode constatar da impugnação e do próprio teor do recurso voluntário.

02) Para sanar o erro material apontado, bem como suprir os pontos omissos apontados nas alíneas “b”, “c”, “d” e “e”, acima mencionados, os tópicos **“Mérito – Laudo Técnico – área de preservação permanente – valor da terra nua”**, que contém os subtópicos “Da área de preservação permanente” e “Valor da terra nua”, no acórdão embargado, **deve ser substituído pelos tópicos que seguem abaixo:**

Mérito – Laudo Técnico – ADA – Áreas de preservação permanente e de reserva legal

Conforme se verifica do relato da autoridade fiscal constante do auto de infração, a fls. 70, o laudo técnico apresentado pelo recorrente foi desconsiderado por não apresentar a memória de cálculo utilizada na apuração ali retratada e porque o mapa apresentado não indica a topografia da região com curvas de nível. O julgador de primeira instância, por sua vez, acrescentou que o laudo em questão não estava acompanhado de ART no CREA, o que, por si só, seria motivo suficiente para que fosse desconsiderado.

O recorrente argumenta que essas justificativas não procedem, pois é de conhecimento geral no meio técnico que pela técnica atual, o cálculo de áreas contempla o uso de imagens de satélite e é feito integralmente por meio de programa eletrônico introduzido no equipamento utilizado, que revela apenas os resultados conclusivos, de maneira que a prova técnica apresentada somente poderia ser elidida por outro profissional da especialidade e não permite seja questionada por leigo. Ademais, a ART quitada compôs o caderno processual administrativo de fls. 48/56 – “LAUDO TÉCNICO” – entregue à autoridade fiscal no tempo próprio, aos 23/09/2010. De todo modo, anexa novamente todas as peças que compõem o caderno em questão, inclusive a ART, novamente com o recurso voluntário.

Em sua **DITR/2008**, o recorrente declarou a área total do imóvel de 348,7 ha e as seguintes áreas ambientais: 55,0 ha de área de preservação permanente, 55,0 ha de área de reserva legal e 237,0 ha de área coberta com florestas nativas.

Na **DITR/2009**, por seu turno, o recorrente declarou a área total do imóvel de 336,4 ha e 300,1 ha de área de preservação permanente e nada mais. Não declarou a existência de nenhuma outra espécie de área não tributável, como área de reserva legal ou coberta com florestas nativas.

Para fazer prova do quanto declarado, anexou aos autos, como já dito, cópia da matrícula do imóvel e o aludido laudo técnico.

Pois bem.

Com relação ao laudo técnico, entendo, com todo o respeito à autoridade autuante, que o recorrente tem razão. Com efeito, o laudo apresentado foi elaborado por engenheiro agrônomo habilitado, inscrito no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Paraná. A não ser nos casos de avaliação do valor da terra nua, cujo laudo deve seguir a norma NBR 14653-3 da ABNT, que determina, de maneira pormenorizada, todos os requisitos que o documento deve preencher na avaliação de imóveis, e para os demais laudos técnicos, no caso dos **requisitos legais**, quanto ao mais, entendo que compete apenas ao profissional habilitado na área de formação, tal qual o que elaborou o laudo apresentado no presente caso, estabelecer a forma como laudo deve ser elaborado e apresentado, que é quem melhor detém os conhecimentos necessários para cumprir esse mister.

Quanto à ART, se o recorrente não a apresentou à autoridade fiscal no curso da ação fiscal juntamente com os demais documentos que compuseram o laudo técnico, fato é que, como demonstrado, isso não foi por ele mencionado como fundamento para a desconconsideração do laudo em questão, de modo que não pode a autoridade julgadora inovar nos fundamentos para a sua desconconsideração no momento do julgamento.

De todo modo, o recorrente anexou aos autos a ART com o seu recurso voluntário, **devidamente quitada aos 23/09/2010**. Neste ponto, cito decisão proferida pelo neste colegiado, da qual foi relator o nobre colega Luís Henrique Dias Lima¹:

Nesse contexto, entendo que não há óbice à apreciação dos elementos de prova extemporaneamente trazidos aos autos, vez que no processo administrativo fiscal deve prevalecer a verdade material, a primazia da realidade, em face do formalismo processual, mitigando-se assim a preclusão prevista no art. 16, § 4º do Decreto n. 70.235/1972, além das hipóteses que menciona.

Assim, o laudo deve ser aceito e analisado.

¹ Acórdão nº 2402.007.832, rel. cons. Luís Henrique Dias Lima j. 29/11/19

Além da desconsideração do laudo técnico, verifica-se do relato da autoridade fiscal constante do auto de infração que também foi fundamento para a glosa das áreas ambientais declaradas pelo contribuinte em suas DITR de 2008 e 2009 a não apresentação tempestiva de Atos Declaratórios Ambientais relativos a esses exercícios junto ao IBAMA, uma vez que “o direito à redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural está condicionado à apresentação do Ato Declaratório Ambiental protocolizado no prazo legal, no qual as áreas não tributáveis estejam informadas”, entendimento ratificado pelo julgador de primeira instância.

A esse respeito, o recorrente alega que apresentou o ADA do exercício de 2010 que, nos termos dos arts. 154 e 244 do CPC/73 (arts. 188 e 277 do CPC/2015), deve ser considerado válido também para os exercícios de 2008 e 2009, uma vez que a área de terras informada naquele documento “guarda um estágio de inatividade, ou seja, sem qualquer exploração econômica ou alteração de seu estado físico”.

Entendo que nos termos da lei, mais precisamente, do art. 17-O, "caput" e § 1º, da Lei nº 6.938/81, o Ato Declaratório Ambiental não é o único documento hábil a amparar o direito à exclusão de determinadas áreas do âmbito de tributação pelo ITR.

Com efeito, conforme se depreende da análise do art. 17-O, "caput" e § 1º da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhes foi atribuída pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o ADA é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**. Vejamos:

“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.”
(destacamos)

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas **por imperativo legal**², o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no "caput" do artigo, pois ou por meio do parágrafo se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no "caput" ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, evidentemente, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do "caput" e do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar **apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA**.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR **cujas existência decorra de outras hipóteses**, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade precípua do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR **com base nesse documento**, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de

² Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, entendo que a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão **das áreas de preservação permanente, de reserva legal ou de reserva particular do patrimônio natural de que tratam os art. 2º, 6º e 16 da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR desde que sua existência esteja demonstrada por outros elementos de prova hábeis e idôneos.**

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação das áreas de preservação permanente é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça conforme julgados abaixo, citados apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ.

1. A Corte de origem, ao decidir pela prescindibilidade da Declaração Ambiental do Ibama ou de averbação para a configuração da isenção do ITR, em área de preservação permanente, acompanhou a jurisprudência consolidada pelo STJ. Incidência da Súmula 83 do STJ.

2. Recurso Especial não provido.³

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.⁴

Transcrevo, ainda, trecho de decisão monocrática proferida pela Min. Regina Helena Costa no mesmo sentido, na qual são relacionados diversos julgados que embasam o entendimento aqui adotado e revelam jurisprudência consolidada daquele tribunal a respeito do tema:

"(...)

Sobre o tema, as Turmas que compõem a Seção de Direito Público do STJ firmaram a compreensão de que a área de preservação permanente, definida por lei, dispensa a prévia comprovação da sua averbação na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do Ibama, para efeito de isenção do Imposto Territorial Rural (ITR).

³ REsp nº 1648391/MS, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v.u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

⁴ REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

Nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais.

(REsp 1125632/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 31/08/2009, destaques meus).

TRIBUTÁRIO. ADMINISTRATIVO. SÚMULA N. 283/STF. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. INAPLICABILIDADE DO ÓBICE SUMULAR. DEVIDA IMPUGNAÇÃO DAS RAZÕES DO ACÓRDÃO. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. DESNECESSIDADE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AUMENTO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. AVERBAÇÃO PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO. NECESSIDADE. PRECEDENTES.

1. A alegação da agravante quanto à inviabilidade de conhecimento do apelo nobre em decorrência de incidência da Súmula n. 283/STF reveste-se de inovação recursal, porquanto, em nenhum momento, foi suscitada nas contrarrazões do recurso especial, configurando manobra amplamente rechaçada pela jurisprudência desta Corte, pois implica reconhecimento da preclusão consumativa.

2. Ademais, inaplicável o óbice apontado. Primeiro, porque "o exame de mérito do apelo nobre já traduz o entendimento de que foram atendidos os requisitos extrínsecos e intrínsecos de sua admissibilidade, inexistindo necessidade de pronunciamento explícito a esse respeito" (EDcl no REsp 705.148/PR, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 05/04/2011, DJe 12/04/2011).

Segundo porque o recurso tratou de impugnar todos os fundamentos do acórdão, deixando claro a tese recursal no sentido de que a isenção de ITR depende de averbação da Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal no registro de imóvel, bem como suscitou a inviabilidade de aumentar a Área de Reserva Legal por ato voluntário do contribuinte.

3. A Área de Preservação Permanente não necessita estar averbada no registro do imóvel para gozar da isenção do ITR, exigência esta obrigatória apenas para a Área de Reserva Legal, inclusive aquela majorada por ato espontâneo do proprietário do imóvel rural.

4. O § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 (incluído pela MP 2.166/2001) apenas legitima ao contribuinte a declaração, sponte sua, do que entende devido a título de ITR, sem revogar as exigências prevista no art. 16 c/c o art. 44 da Lei n. 4.771/1965, que impõem a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, cuja ausência inviabiliza o gozo do benefício fiscal e, consequentemente, a glosa do valor declarado.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1429300/SC, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/06/2015, DJe 25/06/2015, destaques meus).

In casu, o acórdão recorrido adotou entendimento pacífico desta Corte Superior acerca da mesma questão jurídica de modo que o Recurso Especial não merece prosperar pela incidência da Súmula n. 83 do STJ.

(...)" (Destaquei)

Observe-se que no Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a respeito da inexigibilidade do ADA nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal para fins de fruição do direito à isenção do ITR relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, orientação incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016 - <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016#1.25>).

Ressalte-se, no entanto, que a existência no imóvel da área de preservação permanente é imprescindível. Há que se demonstrar, evidentemente, que essa área, de fato, existe, não bastando a simples declaração do contribuinte nesse sentido.

No presente caso, anoto, inicialmente, que do item 5 do laudo técnico anexado aos autos pelo recorrente ("5. INDICAÇÃO DOS MÉTODOS E PROCEDIMENTOS UTILIZADOS") consta a seguinte informação logo em seu primeiro parágrafo:

O presente laudo foi solicitado em complementação ao anterior para o fim de levantamento da cobertura vegetal existente na área **nos anos de 2007 e 2008** para fins de apuração e cálculo do ITR devido em procedimento fiscal. (Destaquei)

Ou seja, o laudo em questão **não se presta a fazer prova de fatos para um dos períodos autuados, qual seja o exercício de 2009**, que não foi ali contemplado, de modo que para o exercício de 2009, esse laudo não pode ser considerado como prova.

Prosseguindo, o documento em questão descreve a área de preservação permanente existente no imóvel da seguinte maneira (fls. 51):

8. TRATAMENTO DOS DADOS

Tendo como base o levantamento de campo, análise das coordenadas georeferenciadas e mapa pré-existente da área, foram levantados os cursos d'água que cortam a propriedade, sendo eles o Rio da Canoa, ao centro, Rio do Tonho d'água, na face sudoeste, Ribeirãozinho e Rio Mãe Catira, ao leste e Rio São João ao sudeste. A propriedade é servida por oito nascentes, na forma indicada no mapa anexo.

Identificado o traçado dos cursos d'água, submeteu-se ao destacamento das áreas de preservação permanente por força do artigo 2º da Lei 4.771/1965, item "a", 1 e item "c" nascentes, calculando-se uma área de aproximadamente 55,03ha de preservação. Para

efeitos de levantamento, considerou-se a menor largura para todos os cursos d'água, até 10 metros.

Após, com base nas linhas altimétricas referências da propriedade, identificou-se as áreas com declividade acentuada na forma do item "e" do referido dispositivo legal, ou seja, declives predominantemente com mais de 45° e áreas contíguas. Desse estudo resultou que a propriedade possui aproximadamente 225,12ha de área com topografia acentuada, com destaque para a face oeste do imóvel, localizada em direção a escarpa da Serra do Mar.

A somatória da área de preservação permanente correspondente à mata ciliar e topografia acentuada é de aproximadamente 280,15ha de modo que alcança 80,33% da área total do imóvel, que é de 348,7ha.

Toda a área de preservação indicada encontra-se recoberta por floresta nativa de grande porte.

O restante encontra-se coberto com espécies nativas em estágio avançado de sucessão secundária, ou mesmo de floresta.

(Destaquei)

Verifica-se que o laudo apresenta uma indicação clara dessa área e o seu enquadramento nas hipóteses previstas na legislação ambiental.

Assim, entendo que a existência dessa área está devidamente demonstrada e, portanto, deve ser reconhecida.

Por outro lado, o recorrente também anexou aos autos cópia da certidão de registro do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Morretes (fls. 57/67), da qual consta a averbação à margem da matrícula do imóvel de **área de reserva legal de 75,81 ha**, datada de 11/03/1999.

Como acima mencionado, o recorrente declarou em sua DITR/2008 uma área de 55,0 ha de reserva legal. Essa área foi glosada pela autoridade lançadora em face da não apresentação de ADA tempestivo ao IBAMA pelo recorrente, o que foi ratificado pelo julgador de primeira instância.

Ocorre que nos termos do **enunciado de súmula de nº 122** da jurisprudência deste conselho, de teor vinculante, “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)”, razão pela qual a área averbada deveria ser reconhecida.

No entanto, as dimensões da área averbada são divergentes das dimensões da área declarada pelo recorrente em sua DITR/2008 e ainda que se alegue que haveria que prevalecer o princípio da verdade material, há que se considerar que o julgador não pode agir de ofício e conceder aquilo que não foi pedido pela parte, sob pena de comprometer sua imparcialidade.

Desse modo, entendo que devam ser reconhecidos, **para o exercício de 2008**, 280,15 há de área de preservação permanente e 55,0 ha a título de reserva legal. Para o exercício de 2009, como o recorrente apenas declarou 300,1 ha de área de preservação permanente e não há prova nos autos para esse ponto, não há como acatar os argumentos do recorrente.

Valor da terra nua - arbitramento

Com relação ao valor da terra nua, o recorrente alega que o procedimento de arbitramento adotado é ilegítimo, pois foi feito de maneira unilateral e não à vista do contribuinte, como determina o art. 184 do CTN.

Ocorre que no que diz respeito à avaliação do imóvel, o laudo apresentado não cumpre nenhum dos requisitos da NBR 14653-3.

Ressalte-se que Sistema de Preços de Terras – SIPT tem amparo legal, mais precisamente no art. 14 da Lei nº 9.393/96, que dispõe:

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.**

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais. (Destacamos)

O art. 12, da Lei nº 8.629/93, citado pelo dispositivo legal em questão, dispõe que⁵:

Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:(Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

I-localização do imóvel;(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

II-aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

III-dimensão do imóvel;(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

IV-área ocupada e ancianidade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

V-funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§1ºVerificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.(Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

⁵ A redação atual do art. 12 da Lei nº 8.629/93 é a seguinte:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e ancianidade das posses;

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

§ 1o Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.

§ 2o Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel.

§ 3o O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações.

§2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

Nessa linha, o próprio regimento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que as informações que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Com relação ao exercício de 2008, verifica-se que não houve arbitramento do valor da terra nua, mas que a autoridade lançadora simplesmente acatou o valor total do imóvel, de R\$ 470.000,00, informado na DIAT do período pelo próprio recorrente, que acabou por coincidir com o VTN do imóvel em função de terem sido integralmente glosadas as áreas ambientais declaradas.

No que diz respeito ao VTN do exercício de 2009, a autoridade lançadora informa, a fls. 72, que o

valor da terra nua relativo ao exercício de 2009, foi arbitrado considerando as informações sobre preços de terras constantes do Sistema de Preços de Terra, para o Município de Morretes, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de arbitramento foi de R\$ 1.500,00/hectare no exercício 2009 (valor para terras mistas inaproveitáveis), de acordo com a SEAB/DERAL/PR e Sistema de Preços de Terra.

Desse modo, as determinações exigidas pela legislação para o arbitramento foram cumpridas, pelo que para contrapor o valor arbitrado, competia ao recorrente apresentar laudo de avaliação do imóvel que atendesse às exigências da norma NBR ABNT 14653-3.

Assim, os argumentos do recorrente quanto ao valor da terra nua não podem ser acatados.

Conclusão

Ante o exposto, demonstrada, no presente caso, a existência das omissões e do erro material manifesto, voto no sentido de dar provimento aos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanar os vícios em questão, o que, por consequência, leva ao **provimento parcial** do recurso voluntário, para reconhecer a isenção tributária sobre **280,15 ha de área de preservação permanente** e **55,0 ha a título de reserva legal para o exercício de 2008**.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini