



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.002140/2007-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.526 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente JOSE PEREIRA DE SOUZA MARTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ITR. IMÓVEL RURAL. ÁREA CONTÍNUA.

Para o fim de apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, ainda que sujeitas a mais de uma matrícula no Registro de Imóveis competente.

FALTA DE MENÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A simples falta de indicação do dispositivo legal infringido não acarreta nulidade do auto de infração, nem mesmo nulidade processual, quando constatada em tal peça vestibular a descrição dos fatos impositivos que permitiram ao autuado o perfeito conhecimento do ilícito, que dele se defendeu mediante apresentação da tempestiva impugnação.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

OBSERVÂNCIA EM CONCRETO DO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO REFORMATIO IN PEJUS. DEVER DE CAUTELA DO JULGADOR.

O respeito ao princípio da proibição do *reformatio in pejus* impõe dever de cautela por parte do julgador, no sentido que esteja suficientemente claro que a aplicação da norma jurídica no caso concreto não implique prejuízo ao recorrente.

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

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.

PERDA DA ESPONTANEIDADE. DECRETO N. 70.235/72, ART.7º, §1.

O Decreto n. 70.235/72, em seu art. 7º, §1º, dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

ÁREAS IMPRESTÁVEIS OU INAPROVEITÁVEIS.

O fato de a área permanecer alagada durante boa parte do ano, não a torna imprestável, pois, é possível a exploração de atividade econômica sobre a mesma, sendo que os ajustes relativos às suas limitações de uso encontram-se no valor atribuída à base de cálculo da mesma.

ÁREAS DE VÁRZEAS.

As áreas inundáveis e/ou inundadas, compostas por várzeas, não se enquadram como área de Preservação Permanente nos termos da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal). Inexistência de ato oficial da Administração Pública que a declare como de interesse ecológico.

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).

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, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA. VTN. REVISÃO DO LANÇAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇO DE TERRAS. SIPT. LAUDO TÉCNICO EM DESCONFORMIDADE COM A NBR 14.653-3.

É assegurada ao contribuinte a possibilidade de, ante laudo técnico hábil e idôneo, redigido em conformidade com as normas da ABNT, contestar os valores arbitrados com base no Sistema de Preço de Terras - SIPT. É imprescindível, entretanto, que o laudo esteja revestido do rigor técnico para afastar o arbitramento. A apresentação de documento em desconformidade com

a NBR 14.653-3 o desqualifica como prova hábil para rever o Valor da Terra Nua (VTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de utilização limitada de 1.536,0 ha. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo. Solicitou fazer declaração de voto o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 203 e ss).

Pois bem. Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 150/159, mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural - ITR, Exercício 2003, no valor total de R\$ 1.644.106,65, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Santo Antônio, com Número na Receita Federal - NIRF 2.270.751-4, localizado no município de Rio Brilhante/MS.

Na descrição dos fatos (fls. 152/154), o fiscal autuante relata que o contribuinte dois imóveis, a Fazenda Santo Antônio e a Fazenda São Joaquim, foram considerados um único imóvel para fins de apuração do ITR. Também foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa total das áreas originalmente informadas como de preservação permanente. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

Após tomar ciência do lançamento, em 19/12/2007 (fl. 157), o contribuinte protocolou, em 09/01/2008, a impugnação de fls. 158/169, acompanhada dos documentos de fls. 170/171. Em síntese, alega e solicita que:

- (a) Não existe lei que autorize ao agente fiscalizador unificar imóveis rurais para fins de tributação;
- (b) Já se passaram 20 anos da data de aquisição da Fazenda Santo Antônio e mais de 40 anos para a Fazenda São Joaquim, e até esta fiscalização não houve nenhum questionamento a este respeito;

- (c) Este entendimento prejudica todos os demais argumentos, uma vez que se utiliza como base de cálculo o somatório do VTN e das áreas dos dois imóveis rurais, afastada esta, todas as outras matérias ficam prejudicadas, pois foram somadas;
- (d) A reserva de Preservação Permanente foi devidamente comprovada por Laudo Técnico apresentado em atendimento ao Termo de Intimação, sendo as áreas que margeiam as diversas redes hidrológicas naturais do imóvel;
- (e) Na propriedade ocorrem áreas de várzeas que estão localizadas às margens do Rio Vacaria, córregos e nascentes, as quais permanecem encharcadas o ano todo, formando áreas de brejos, perante a legislação são consideradas como Preservação Permanente;
- (f) No mapa a área do imóvel rural denominado Fazenda Santo Antônio é composta de: área de preservação permanente fora da margem de rio e córregos – 1.061,5 hectares e área de preservação permanente na margem de rio e córregos 151,7 hectares. O imóvel denominado Fazenda São Joaquim é composto de: área de preservação permanente fora da margem de rio e córregos – 740,6 hectares e área de preservação permanente na margem de rio e córregos 271,2 hectares. O auditor entendeu que parte da área não é de preservação permanente, mas que poderia ser classificada como de interesse ecológico. Dessa forma glosou a totalidade das áreas alegando a impossibilidade de quantificá-las por não constarem no laudo técnico o que não é verdade;
- (g) As áreas alagadas ou espaços brejosos fazem parte das reservas de preservação permanente e não necessitam ato de órgão governamental para declará-las como tal;
- (h) O vice-governador do Estado do Paraná reconhece que as áreas de várzea são de preservação permanente;
- (i) Quanto ao valor da terra nua, o laudo técnico de avaliação buscou o preço de mercado, em várias fontes e encontrou o valor médio;
- (j) O ADA quando criado em 28/01/2000 era opcional, passando a ser obrigatório com a edição da Lei 10.165/2000, porém não há previsão legal de multa ou qualquer outro tipo de punição ao contribuinte pelo atraso ou falta de entrega do ADA;
- (k) O valor do VTN utilizado pelo auditor deveria ter considerado informações sobre preços de terras constantes do sistema SIPT;
- (l) O autor do laudo técnico utilizou entre os vários elementos de avaliação a tabela de preços para fins de cálculo do ITBI de imóveis rurais do município de Rio Brilhante. Essa mesma tabela, que se encontra no laudo de avaliação, foi tomada pelo auditor fiscal em sua busca por um valor para o arbitramento. A Secretaria Municipal, de Planejamento e Administração e Finanças foi quem elaborou essa tabela e não a Secretaria de Agricultura da Unidade Federada ou Município. E para complicar utilizou o valor médio ali apresentado, quando a tabela distingue três faixas de valores em função da distância do imóvel rural à sede do município;
- (m) As Fazendas Santo Antônio e São Joaquim ficam a mais de 60 KM da cidade de Rio Brilhante. Questiona, se no caso de ainda não existir um banco de dados (SIPT) ou não ter conseguido o valor do VTN fornecido pela Secretaria de Agricultura do Estado de Mato Grosso do Sul ou pela Secretaria de Agricultura do Município de Rio Brilhante, não seria bem mais prático solicitar o ajuste dos valores constantes do Laudo Técnico de maneira que atenda a ABNT grua II e III, em vez de utilizar de maneira errônea e imprópria a tabela fornecida pela Prefeitura de Rio Brilhante para fins de cálculo do ITBI na venda de imóveis rurais;
- (n) Requer o cancelamento do auto de infração, principalmente devido a unificação dos dois imóveis ou pelo menos que seja recalculado individualmente cada área para excluir a área de preservação permanente e ainda considerar o valor constante do Laudo Técnico para fins de apuração do VTN de cada imóvel.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 04-18.791 (fls. 203 e ss), cujo dispositivo

considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

IMÓVEL RURAL - ÁREA CONTÍGUA

Para efeito do ITR, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, do mesmo titular, localizada na zona rural do município, mesmo que fisicamente dividida por ruas, estradas, rodovias, ferrovias ou por canais ou cursos de água.

PRESERVAÇÃO PERMANENTE - RESERVA LEGAL - REQUISITOS DE ISENÇÃO

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de suas existências, como laudo técnico específico para a APP e averbação na matrícula da AUL, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, 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.

ÁREAS DE VÁRZEAS

Por falta de base legal, a não possibilidade de utilização de áreas, por si só, não é suficiente para ser isenta de tributação. Além da Área de Preservação Permanente - APP, como legalmente definida e regularizada, e Área de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL averbada, os demais tipos de áreas não utilizadas, tais como várzeas e brejos, poderão ser, também, isentas, seja como APP ou AUL, dependendo sua finalidade ambiental, desde que declaradas de interesse ecológico por órgão ambiental competente e tomadas as demais providências de regularização.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua informado na DITR, deverá ser mantido O VTN arbitrado com base no SIPT pela autoridade fiscal, por falta de documentação hábil para comprovar, de forma inequívoca, o valor declarado e as características particulares desfavoráveis do imóvel.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu por julgar procedente em parte a impugnação, a fim de promover a alteração da área de preservação permanente para 422,9 hectares.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fl. 222 e ss), repisando, em grande parte, sua linha de defesa, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

Preliminarmente, o contribuinte insiste na tese segundo a qual o lançamento seria nulo, por desrespeito ao art. 10, do Decreto nº 70.235/72, em razão da ausência de base legal a autorizar a unificação dos imóveis para fins de cálculo do ITR, tendo a fiscalização se limitado a dizer “conforme a legislação vigente”.

Contudo, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

Isso porque, conforme bem pontuado pela decisão de piso, em razão do disposto no art. 1º da Lei nº 9.393/1996, para o fim de incidência do ITR, “considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município”. Do mesmo modo, tendo em conta que os imóveis em questão são contíguos e pertencem ao mesmo proprietário, o que deve ser considerado para fins de incidência do imposto é o somatório das áreas dos dois imóveis.

Desse modo, tendo em vista que, para fins de tributação pelo ITR, as áreas contínuas de um mesmo proprietário formam um único imóvel rural, não há qualquer vício que seja apto a invalidar o presente lançamento.

A propósito, o fato de a fiscalização utilizar o termo “conforme legislação vigente”, está a se referir claramente à Lei nº 9.393/96, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sendo perfeitamente identificável pelo recorrente a imposição prescrita pelo art. 1º, § 2º da referida lei, que determina a unificação de imóveis rurais com áreas contínuas, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

E, ainda, a simples falta de indicação do dispositivo legal infringido, não acarreta nulidade do auto de infração, nem mesmo nulidade processual, quando constatada em tal peça vestibular a descrição dos fatos impositivos que permitiram ao autuado o perfeito conhecimento do ilícito, que dele se defendeu mediante apresentação da tempestiva impugnação.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório fiscal, tudo conforme a legislação.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, rejeito a alegação do recorrente, por entender que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do Auto de Infração, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

3. Mérito.

Para compreender a pretensão recursal do contribuinte, este Relator optou por elaborar o seguinte quadro comparativo, que analisa as áreas declaradas, as áreas apuradas pela fiscalização, as áreas consideradas pela decisão de 1ª instância, bem como as áreas apresentadas pelo contribuinte em seu recurso:

Distribuição da Área do Imóvel Rural (há)	Demonstrativo do AI (fl. 176)		Decisão 2ª instância	Tabela apresentada no Recurso do contribuinte		
	Declarado	Apurado		Fazenda Santo Antônio	Fazenda São Joaquim	Total
01. Área Total do Imóvel	7.680,0	7.680,0	7.680,0	4.090,0	3.590,0	7.680,0
02. Área de Preservação Permanente	2.098,5	-	422,9	1.218,00	880,50	2.098,5
03. Área de Utilização Limitada	1.536,0	-	-	818,0	718,0	1.536,0
04. Área Tributável (01 - 02 - 03)	4.045,5	7.680,0	7.257,1	2.054,0	1.991,5	4.045,5
05. Área Ocupada com Benfeitorias	40,0	40,0	40,0	20,0	20,0	40,0
06. Área Aproveitável (04 - 05)	4.005,5	7.640,0	7.217,1	2.034,0	1.971,5	4.005,5
Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural (ha)						
07. Produtos Vegetais	2.218,0	2.218,0	2.218,0	1.388,7	1.839,4	3.228,1
08. Pastagens	1.787,5	1.787,5	1.787,5	645,3	132,1	777,4
09. Exploração Extrativa	-	-	-	-	-	-
10. Atividade Granjeira/Aquícola	-	-	-	-	-	-
11. Área Utilizada (07 + 08 + 09 + 10)	4.005,5	4.005,5	4.005,5	2.034,0	1.971,5	4.005,5
12. Grau de Utilização (11/06) * 100	100,0	52,5	65,7	100,0	100,0	100,0

Considerando a unificação dos imóveis, exigida para fins de cálculo do ITR, conforme visto acima, o contribuinte, em seu recurso, busca o reconhecimento das seguintes áreas, resultantes das somas dos imóveis Fazenda Santo Antônio e Fazenda São Joaquim: **(i)** Área de Preservação Permanente no total de 2.098,5 ha, tendo sido considerado pela DRJ o total de 422,9 ha; **(ii)** Área de Utilização Limitada no total de 1.536,0 ha; **(iii)** Área de Produtos vegetais no total de 3.228,1 ha, tendo sido declarado o total de 2.218,0 ha, sendo que este montante já foi considerado pela fiscalização; **(iv)** redução da Área de Pastagens para 777,4 ha, tendo sido declarado o total de 1.787,5 ha, sendo que este montante já foi considerado pela fiscalização. O contribuinte também questionou o VTN apurado pela fiscalização, requerendo que fosse considerado o VTN constante no Laudo Técnico apresentado.

Cabe pontuar que, tendo em vista que a Área de Pastagens mencionada pelo contribuinte, em seu recurso, é menor do que a área declarada e considerada pela fiscalização, entendo que não cabe o seu acatamento, sob pena de agravamento do lançamento. A propósito, o respeito ao princípio da proibição do *reformatio in pejus* impõe dever de cautela por parte do julgador, no sentido que esteja suficientemente claro que a aplicação da norma jurídica no caso concreto não implique prejuízo ao recorrente.

Em relação ao pleito do reconhecimento da Área de Produtos vegetais no total de 3.228,1 ha, tendo sido declarado o total de 2.218,0 ha, sendo que este montante já foi

considerado pela fiscalização, pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para alterar a Área de Produtos vegetais.

Curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes de notificado o lançamento, para a alteração das áreas declaradas ou inclusão de áreas não declaradas, na referida DIAT/ITR.

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.

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, § 1.º, 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, § 1.º, 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 § 1.º. 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, não sendo essa a hipótese dos autos.

Para além do exposto, apesar de o contribuinte ter juntado o documento denominado de “Laudo Técnico Para Comprovação de Área de Reserva Legal e Preservação Permanente (...)”, entendo que não se trata de prova hábil à comprovação da área alegada. Isso porque, o referido documento nada dispõe, especificamente, sobre Área de Produtos vegetais, tendo se limitado a pontuar sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente.

Dessa forma, resta o exame das seguintes pretensões recursais: **(i)** Área de Preservação Permanente no total de 2.098,5 ha, tendo sido considerado pela DRJ o total de 422,9 ha; **(ii)** Área de Utilização Limitada no total de 1.536,0 ha; **(iii)** VTN apurado pela fiscalização, de modo a considerar o VTN constante no Laudo Técnico apresentado.

Ao que se passa a examinar.

3.1. Área de Preservação Permanente.

Em relação à Área de Preservação Permanente, a glosa foi efetuada pela fiscalização sob os seguintes fundamentos (fls. 171 e ss):

*****Área de preservação permanente*****

>> Valor Declarado: 2.098,50 ha. Valor Apurado: 0,00 ha.

** Requisito: Lei nº 4.771/1965, art. 2º, com redação dada pela Lei nº 7.803/1989 e Lei nº 7.511/1986 (área de preservação permanente não declarável por ato do Poder Público, isto é, pelo só efeito da Lei). Valor Comprovado: 0,00 ha. Documento apresentado: laudo técnico.

..... O laudo técnico indica duas áreas componentes da área de preservação permanente declarada: 1ª) área de matas ciliares; 2ª) várzeas (áreas inundáveis em parte do ano).

..... Relativamente à primeira área, prevista pela Lei nº 4.771/1965, art. 2º, o laudo não apresenta o respectivo quantitativo em hectares, nem apresenta elementos que possibilitem sem cálculo.

..... Quando [sic] à segunda área, poderá ser declarada de interesse ecológico, mediante ato de órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393/1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea C). Entretanto, no presente caso, não houve apresentação de tal declaração.

**** Requisito:** utilização obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para fins de redução do ITR (Lei nº 6.938/1981, art. 17-O, § 1º, com redação pela Lei nº 10.165/2000, art. 1º). Valor Comprovado: 0,00 ha. Documento apresentado: ADA.

..... O ADA foi protocolado em 31/03/2005, após decorridos seis meses do término do prazo fixado para a entrega da DITR, em desacordo com a IN SRF nº 256/2002, art. 9º, § 3º, inciso I. Portanto, esta área não poderá ser excluída da área tributável.

A DRJ entendeu pelo reconhecimento da área de preservação permanente no total de 422,9 hectares, em razão do detalhamento informado pelo perito no Laudo, a título de “Área de Preservação Permanente na Margem de Rios e Córregos”, sendo 151,7 hectares na Fazenda Santo Antônio (fl. 83) e 271,2 hectares na Fazenda São Joaquim (fl. 16).

Quanto à área de várzeas e brejos, entendeu pela improcedência da alegação, sob o fundamento de que não foi providenciada a transformação da área remanescente em RPPN ou de Interesse Ecológico específico, conforme previsto na legislação.

Nesse sentido, a DRJ considerou somente a parte relativa às matas ciliares (422,9 hectares), como de preservação permanente.

Pois bem. De acordo com o Laudo pericial acostado aos autos, a título de “Área de Preservação Permanente na Margem de Rios e Córregos” (fls. 83 e 16), percebo que há as seguintes menções de áreas, já pontuadas pela DRJ:

Fazenda Santo Antônio (fl. 83)

Área de Preservação Permanente fora a margem do Rio e Córregos	1061,5 ha
Área de Preservação Permanente na margem do Rio e Córregos	151,7 ha
Total	1213,2 ha
Área de Reserva Legal	822,5 há

[...]

Fazenda São Joaquim (fl. 16)

Área de Preservação Permanente fora a margem do Rio e Córregos	740,6 ha
Área de Preservação Permanente na margem do Rio e Córregos	271,2 ha
Total	1011,8 ha
Área de Reserva Legal	718,0 ha

Conforme pontuado, a DRJ já considerou os montantes de 151,7 hectares na Fazenda Santo Antônio (fl. 83) e 271,2 hectares na Fazenda São Joaquim (fl. 16), cuja soma alcançou o total de 422,9 hectares.

Em relação às áreas situadas fora das margens do rio e córregos, sendo 1061,5 ha na Fazenda Santo Antônio e 740,6 ha na Fazenda São Joaquim, pelo que se depreende do Laudo, e também pontuado pela DRJ, tratam-se de áreas de várzeas, inundáveis em parte do ano.

O recurso do recorrente não combate a conclusão adotada pela DRJ, no sentido de que tais áreas não seriam áreas de várzeas, concentrando sua defesa em questões de direito, tal como a ausência de exigência tempestiva do ADA, bem como na menção ao Laudo acerca da efetiva existência das referidas áreas.

Nessa senda, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR¹, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Tem-se notícia, inclusive, de que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a 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, tendo a referida 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).

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e 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.

Contudo, existe um ponto crucial na controvérsia instaurada e que diz respeito à possibilidade de se enquadrar a área de várzea como sendo área de preservação permanente. E a esse respeito, entendo que a DRJ examinou com acerto a questão posta. Isso porque, o fato de a área permanecer alagada durante boa parte do ano, não a torna impraticável, pois, é possível a exploração de atividade econômica sobre a mesma, sendo que os ajustes relativos às suas limitações de uso encontram-se no valor atribuído a base de cálculo da mesma.

As áreas inundáveis e/ou inundadas, compostas por várzeas, não se enquadram como área de Preservação Permanente nos termos da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal). Ademais, conforme bem pontuado pela decisão de piso, também não há nos autos, notícia da existência de ato oficial da Administração Pública que a declare como de interesse ecológico, o que poderia, em tese, legitimar a exclusão da referida área do cálculo do ITR.

Dessa forma, entendo que, neste ponto, não assiste razão ao contribuinte.

3.2. Área de Utilização Limitada.

Em relação à Área de Reserva Legal, a glosa foi efetuada pela fiscalização sob os seguintes fundamentos (fls. 171 e ss):

*****Área de utilização limitada*****

>> Valor Declarado: 1.536,00 ha. Valor Apurado: 0,00 ha.

** Requisito: Averbação (Lei nº 4.771/1965, art. 16, § 8º, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, art. 1º). Valor Comprovado: 1.536,00 ha (Matríc. 8.899: 718,00 ha; Matríc. 8.900: 818,00 ha). Documento apresentado: matrícula do imóvel rural.

** Requisito: utilização obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para fins de redução do ITR (Lei nº 6.938/1981, art. 17-O, § 1º, com redação pela Lei nº 10.165/2000, art. 1º). Valor Comprovado: 0,00 ha. Documento apresentado: ADA.

¹ É ver os seguintes precedentes: REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007; REsp 1.112.283/PB, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 1/6/2009; REsp 812.104/AL, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 10/12/2007 e REsp 587.429/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 2/8/2004; AgRg no REsp 1.395.393/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 31/03/2015.

..... O ADA foi protocolado em 31/03/2005, após decorridos seis meses do término do prazo fixado para a entrega da DITR, em desacordo com a IN SRF nº 256/2002, art. 9º, § 3º, inciso I. Portanto, esta área poderá ser excluída da área tributável.

A DRJ entendeu pela impossibilidade do reconhecimento das áreas de floresta como isentas, em razão da ausência de apresentação tempestiva do ADA.

Em seu recurso, o contribuinte pleiteia o reconhecimento do total de 1.536,00 ha como de utilização limitada.

Pois bem. Conforme visto anteriormente, este Relator entende que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e 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.

A respeito da comprovação das referidas áreas de reserva legal, a própria fiscalização considerou como comprovado o total de 1.536,00 ha (Matríc. 8.899: 718,00 ha; Matríc. 8.900: 818,00 ha).

A propósito, 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, tendo em vista a ausência de obrigatoriedade do protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR da área de Reserva Legal, e tendo sido comprovado a averbação da referida área na matrícula dos imóveis em questão, não sendo matéria controvertida a existência dessas áreas, conforme já atestado pela fiscalização, entendo pelo restabelecimento da área de 1.536,00 ha como de Utilização Limitada.

3.3. VTN apurado pela fiscalização.

Em seu recurso, o contribuinte pugna para que seja considerado o valor constante do Laudo Técnico para fins de apuração do VTN de cada imóvel.

Pois bem. O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisa as que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador, e será considerado autoavaliação da terra nua a preço de mercado (Lei nº 9.393, de 1996, art. 8º, § 2º).

Para revisão dos valores arbitrados pela fiscalização, cabia à interessada carrear aos autos “Laudo Técnico de Avaliação” emitido por profissional habilitado, órgão orientador e controlador dos trabalhos de profissionais da área, com observância da metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrado de forma inequívoca, que não houve subavaliação no valor declarado.

Contudo, o Laudo Técnico carreado aos autos não demonstrou o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, sobretudo a NBR 14653-3, conforme descrito pela fiscalização nos seguintes termos:

Conforme NBR 14653-3, item 9.2.3.5 - “d”, da ABNT, é obrigatório nos graus II e III que, no caso da utilização de fatores de homogeneização, o intervalo admissível de ajuste para cada fator e para o conjunto de fatores esteja compreendido entre 0,80 e 1,20. No presente caso, conforme laudo apresentado, não foi atendido o referido item (nos elementos da amostra apresentados nos itens 5.1, 5.2 e 5.6 do laudo técnico foi aplicado um fator de 0,7, e para todos os elementos da amostra foi aplicado outro fator de 0,8). Desta forma, ficou comprovado. Quanto à fundamentação, a falta de grau II.

Na fase de impugnação e no recurso, o contribuinte não apresentou novo laudo, apenas pedindo para serem revistos os critérios adotados pela fiscalização.

Dessa forma, entendo que não é possível acatar a pretensão do contribuinte, eis que o laudo foi elaborado em desacordo com as normas da ABNT, sendo imprestável para fins de alterar o VTN apurado pela fiscalização.

Em síntese, o sujeito passivo não se desincumbiu da prova do valor da terra nua da propriedade em questão e, na falta da peça técnica adequada, deve ser mantida a avaliação fiscal realizada com base no art. 14 da Lei 9.393/96. A apresentação de documento em desconformidade com a NBR 14.653-3 o desqualifica como prova hábil para rever o Valor da Terra Nua (VTN).

Com isso, 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. Ao imposto apurado foram acrescidos multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação citada na Notificação de Lançamento.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de restabelecer a área de Utilização Limitada de 1.536,00 ha.

Deixo esclarecido, por derradeiro, que a alíquota correspondente aplicada sobre o VTN leva em consideração o grau de utilização do imóvel, que é a relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, segundo os parâmetros mantidos no lançamento de ofício (art. 10, inciso VI, c/c art. 11, e Anexo, da Lei nº 9.393, de 1996).

Ademais, a unidade da RFB responsável pela execução do acórdão deverá proceder ao recálculo do imposto, segundo a legislação vigente à época dos fatos geradores, devendo a multa incidir sobre o saldo remanescente apurado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Declaração de Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre conselheiro Relator, deixo consignado que acompanho o voto do Relator, excetuando apenas o argumento de não ser exigível Ato Declaratório Ambiental em relação à área de preservação permanente.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro