



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                     |
|--------------------|-------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13161.720229/2009-18</b>         |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9202-011.654 – CSRF/2ª TURMA        |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 23 de janeiro de 2025               |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO CONTRIBUINTE            |
| <b>RECORRENTE</b>  | ELIANA TEREZINHA NOGARA DE OLIVEIRA |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                    |

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2006

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**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Miriam Denise Xavier (substituta integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Miriam Denise Xavier.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 2401-010.640 (fls. 522/533), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer a Área de Preservação Permanente declarada de 250,0 ha e retificar o VTN/ha apurado para o valor indicado no laudo apresentado pelo contribuinte (R\$ 319,36 por hectare), conforme ementa abaixo disposta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE.

A partir da interpretação sistemática da legislação de regência é possível concluir que o Ato Declaratório Ambiental - ADA não é o único e exclusivo documento por meio do qual o proprietário rural pode comprovar que o respectivo imóvel encontra-se situado em área de preservação permanente, já que outros elementos probatórios que não o ADA podem demonstrar perfeitamente a existência das referidas áreas e a destinação da gleba para fins de proteção ambiental.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO ELABORADO POR PROFISSIONAL HABILITADO. DESNECESSIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

A efetiva comprovação de que o imóvel rural localiza-se em Área de Preservação Permanente - APP para fins de isenção do ITR pode ser realizada através de Laudo técnico elaborado por profissional habilitado, não havendo necessidade, portanto, de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para tanto.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele

declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer a Área de Preservação Permanente declarada de 250,0 ha; e b) retificar o VTN/ha apurado para o valor indicado no laudo apresentado pelo contribuinte (R\$ 319,36 por hectare). Vencido o conselheiro José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em menor extensão apenas para retificar o VTN/ha.

Utilizo trechos do relatório contido na decisão recorrida, por bem retratar a questão:

Pois bem. Contra a interessada supra foi lavrada a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 238 a 245, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2006, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 571.306,51, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Menino Ivens, com área de 1.258,4 ha., NIRF 1.544.936-0, localizado no município de Batayporã/MS.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma:

1. Que, após regularmente intimada, a contribuinte não comprovou as áreas isentas declaradas, pois além de não ter apresentado o ADA, a área de preservação permanente indicada no laudo de 614,8 ha., superior a declarada de 250,0 ha., inclui área de várzea, que não necessariamente constitui preservação permanente, a menos que esteja enquadrada nas hipóteses do art. 2º ou 3º do Código Florestal e que, com relação à área de reserva legal, não consta sua averbação na matrícula do imóvel;
2. Quanto ao laudo técnico apresentado, os fatores de homogeneização dos elementos da amostra pesquisada apresentaram valores fora do intervalo admissível, demonstrando que o mesmo não se enquadrava no grau II, conforme exigido na Norma da ABNT, o que impossibilita que seja aceito para comprovação do VTN no Exercício tratado, razão pela qual o VTN do imóvel foi calculado com base nas informações contidas no SIPT — Sistema de Preços de Terra da Receita Federal, fornecidos pela Prefeitura do município de localização do imóvel.
3. Instruíram o lançamento os documentos de fls. 01 a 199 e 202 a 237.

Conforme voto condutor do acórdão recorrido (na parte que interessa ao presente recurso), a Turma concluiu pela inexigência do ADA para fins de comprovação da APP e considerou o laudo apresentado como apto a comprovar referida área isenta. Contudo, observou que a

contribuinte informou em DITR uma APP de 250ha, ao passo que o laudo indicou uma APP de 614,85ha. Desta forma, entendeu por reestabelecer a APP de 250ha inicialmente declarada, pois *“não cabe o reconhecimento da Área de Preservação Permanente para além do montante declarado, eis que a lide deve estar adstrita ao lançamento em questão, que instaurou o litígio”* (fl. 530).

A Contribuinte tomou ciência da decisão e apresentou Recurso Especial (fls. 547/563) visando rediscutir a seguinte matéria: **“reconhecimento, com base em laudo técnico, de área isenta maior do que a declarada”**.

Pelo despacho de fls. 603/608, foi dado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria. A despeito do contribuinte ter apresentado como paradigmas os Acórdãos nos 2402-010.428 e 2402-010.628, a admissão prévia do recurso especial foi efetuada tão-somente à luz do 1º paradigma (acórdão nº 2402-010.428), ante o entendimento de que, uma vez que já caracterizada a divergência jurisprudencial, *“despiciendo o prosseguimento do exame da divergência apontada no que se refere ao segundo paradigma aludido pela recorrente”* (fl. 607).

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com as contrarrazões de fls. 610/615.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca dos seguintes temas:

- i. **“reconhecimento, com base em laudo técnico, de área isenta maior do que a declarada”** (com base no paradigma nº 2402-010.428).

## I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 522/533):

**Voto**

(...)

**3. Mérito.**

Conforme visto, o lançamento em epígrafe decorreu da glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal declaradas no Exercício 2006 e da alteração do VTN tributado para o apurado com base no SIPT, por ter a autoridade fiscal considerado que não foram devidamente comprovados esses dados.

O demonstrativo de apuração do imposto devido (e-fl. 258) apresenta os seguintes dados:

| Área                                 | Declarado  | Apurado      |
|--------------------------------------|------------|--------------|
| Área total do imóvel                 | 1.258,4    | 1.258,4      |
| Área de preservação permanente (APP) | 250,0      | 0,0          |
| Área de reserva legal (ARL)          | 503,2      | 0,0          |
| Valor de Terra Nua (VTN)             | 165.000,00 | 4.546.360,10 |

(...)

### 3.1. Área de Preservação Permanente.

(...)

No caso em questão, entendo que o Laudo (e-fls. 355 e ss) apresentado pelo sujeito passivo é apto a comprovar o total de 614.85 hectares, a título de Área de Preservação Permanente, tendo consignado, inclusive, que a referida área estaria caracterizada pelas faixas marginais encharcadas pelo nível mais alto dos rios Paraná e Baía. considerando os arts. 2º e 3º da Resolução Conama 303/2002.

(...)

Contudo, entendo que não cabe o reconhecimento da Área de Preservação Permanente para além do montante declarado, eis que a lide deve estar adstrita ao lançamento em questão, que instaurou o litígio.

Ademais, cabe registrar, apenas a título de esclarecimento, que o Recurso Voluntário não pode ser utilizado para requerer a inclusão de áreas não declaradas e a alteração 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.

Para além do exposto, entendo que o Laudo técnico acostado pelo contribuinte, em seu Recurso Voluntário, não se trata de prova nova. apresentada intempestivamente, a impossibilitar seu exame pelos julgadores deste Colegiado. Isso porque, idêntica documentação já consta nos autos, por ter sido encaminhada à fiscalização, durante os procedimentos de investigação, tendo sido apenas renovada, em sede recursal.

Dessa forma, entendo pelo restabelecimento da Área de Preservação Permanente declarada, no montante de 250,0 ha.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2402-010.428 (único analisado pelo despacho de admissibilidade):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003, 2004, 2005

(...)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

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

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

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

ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

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

(...)

**Voto**

(...)

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

(...)

Como se vê e, em resumo, a Contribuinte:

(...)

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

(...)

Inicialmente, cumpre destacar que, em relação à alegação da Contribuinte no sentido de que incorreu por ocasião do preenchimento das suas DITRs, este

Conselho já reconheceu a possibilidade da comprovação de erro no preenchimento de declarações no transcurso do processo administrativo. Neste sentido, confira-se os julgados abaixo indicados que amparam esse entendimento:

(...)

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

(...)

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

Ocorre que, analisando o Laudo Técnico acostado aos autos pela Autuada e não rechaçado pelo órgão julgador de primeira instância (ao contrário, a DRJ validou as informações constantes no referido Parecer, não tendo acatado as razões de

defesa da Contribuinte por ausência do ADA), verifica-se que a área em questão se trata de parcela do imóvel rural destinada à cultura permanente, tal como à área de reflorestamento de pinus. É o que se infere, pois, das informações abaixo reproduzidas daquele Laudo:

(...)

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

Percebe-se que há uma semelhança fática entre os casos, pois em ambos se discute o reconhecimento, com base em laudo técnico, de área isenta maior do que a inicialmente declarada.

Entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à matéria, pois o acórdão recorrido concluiu que a mera apresentação de laudo técnico não demonstra erro de fato a possibilitar a retificação da DITR em sede de contencioso administrativo. Por outro lado, no paradigma restou entendido que apresentação de laudo hábil e idôneo, o qual indica área isenta maior que a inicialmente declarado, se consubstanciaria em erro de fato a justificar o reconhecimento dessa área adicional para fins de cálculo do ITR, ainda que no curso de contencioso administrativo versando sobre o lançamento daquele tributo.

A despeito do despacho de admissibilidade não ter analisado o 2º paradigma citado pela recorrente, entendo (com base no princípio da economia processual) por superar a questão pois a divergência verificada com base no 1º paradigma é suficiente para conhecimento pleno do recurso especial.

Portanto, deve ser conhecido o recurso do Contribuinte.

## II. MÉRITO

Verifica-se que a discussão no presente caso cinge-se à possibilidade de reconhecimento, com base em laudo técnico, de área isenta maior do que a declarada em DITR.

A contribuinte declarou em DITR uma área de preservação permanente - APP de 250 hectares, a qual foi glosada por falta de comprovação. Porém, em laudo de avaliação, acostado aos autos em sua defesa, considerado legítimo pela turma julgadora, apontou uma APP de 614,85ha. No entanto, a dedução foi reestabelecida no limite do tamanho da área inicialmente declarada pela contribuinte (250ha).

Considerando que o RECORRENTE não declarou em DITR a existência correta da APP, entendo que não cabe nesta fase litigiosa do processo fiscal o reconhecimento dessa área em favor do contribuinte, já que tal matéria não é objeto de litígio no lançamento e as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte.

Qualquer valor pleiteado a maior foge da matéria objeto do lançamento, haja vista não ser competência da autoridade julgadora retificar a declaração do contribuinte, exceto em caso de erro de fato comprovado.

Isso porque, tal conduta implicaria na alteração de sua própria declaração após o lançamento, ato de verdadeira retificação de sua declaração.

Quanto ao tema, entendo pertinente transcrever voto do Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, no qual expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

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 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 é 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.

Portanto, nesta fase do procedimento fiscal, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento, que foram as glosas das áreas em questão, no limite do inicialmente declarado, além da retificação do VTN. Não cabem discussões acerca do reconhecimento de uma área maior do que a inicialmente pleiteada pelo RECORRENTE, o que significaria autorizar a retificação da declaração do contribuinte (revisão de ofício do lançamento), competência não atribuída a este órgão julgador.

Assim, a menos que fosse demonstrado o caso de mero erro de preenchimento, tal questão apenas pode ser revista de ofício pela autoridade administrativa, e não por este órgão de julgamento administrativo, por faltar-lhe competência.

No presente caso, conforme exposto, a RECORRENTE afirma que tal área deixou de ser declaradas por mero erro de preenchimento. No entanto, essa afirmação não merece prosperar.

Primeiramente porque o laudo apresentado não comprova o erro de fato a permitir a retificação, pois é um documento comprobatório expedido em 12/12/2008 (fl. 361), ou seja, após a contribuinte ser intimada do início da fiscalização, em 27/08/2008 (fl. 07). Um erro de fato seria, por exemplo, um dado divergente com algum documento preexistente e contemporâneo à declaração apresentada, como um dado divergente acerca do tamanho da área ou da área de reserva legal constante da matrícula do imóvel registrada no cartório (documento existente à época do preenchimento da declaração).

Ademais, mediante pesquisas realizadas, constata-se que em exercícios anteriores ao objeto do presente caso (2006) a contribuinte declarou a mesma APP de 250ha, e não aquela constante no laudo de avaliação (614,85ha). Por exemplo, constata-se no processo de nº 13161.720115/2007-06 (exercício 2003), relacionado à mesma contribuinte e ao mesmo imóvel, que foi declarada uma APP de 250ha (vide acórdão nº 2401-009.327, página 05).

Tal circunstância corrobora com a convicção de que a ausência de inclusão desta área no exercício ora analisado (2006) decorreu de ato consciente da RECORRENTE, e não de mero erro de preenchimento.

Pouco provável que a RECORRENTE tenha errado a composição de sua propriedade em anos consecutivos, declarando exatamente a mesma área tributável em todos eles.

Logo, não há competência para esta autoridade julgadora reconhecer a existência de qualquer área não declarada pelo contribuinte em sua DITR, sendo descartada a hipótese de erro de fato.

Assim sendo, não cabe razão à Recorrente, devendo ser mantido o acórdão recorrido.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto CONHECER do recurso especial da Contribuinte, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**