



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13971.720456/2007-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.227 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de março de 2021  
**Recorrente** MAFRAS INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DE DEPÓSITO OU ARROLAMENTO PRÉVIO DE DINHEIRO OU BENS PARA ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA VINCULANTE Nº 21 DO STF.

O Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa. O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante nº 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

**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.

**PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

**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.

**PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.**

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

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

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei n.º 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto n.º 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.

**RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF N.º 122.**

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da ARL está condicionado à comprovação da averbação de referida área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. Ausente a averbação da reserva legal no registro de imóveis competente, há de se manter a ARL incluídas na base de cálculo do ITR, nos exatos termos da decisão de origem. Súmula CARF n.º 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).

**ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL. ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.**

Para a declaração do ITR, não se exige do contribuinte a prévia comprovação da Área de Reserva Legal, mas a declaração tem de ser verdadeira e para tanto, ao tempo da ocorrência do fato gerador, deve estar cumprido o previsto no art. 16, § 8º, da Lei n.º 4.771, de 1965, em face do disposto no art. 10º, § 7º, da Lei n.º 9.393, de 1996, impondo-se, por conseguinte, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel. A jurisprudência sumulada do CARF dispensa o ADA, mas não a averbação (Súmula CARF n.º 122). A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador.

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

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

#### 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.

#### ITR. VTN. NÃO COMPROVAÇÃO.

Constatada - pelo Fisco - a flagrante subavaliação do VTN utilizado pelo contribuinte, a este cabe a apresentação de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de utilização limitada declarada de 580 ha. Vencido o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo que negava provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 2401-009.225, de 09 de março de 2021, prolatado no julgamento do processo 13971.720452/2007-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora

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

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Notificação de Lançamento, por meio da qual se exige o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural - ITR - Exercício: 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, relativo ao imóvel rural cadastrado na Receita Federal sob n.º 1.451.886-4, localizado no município de Ibirama - SC.

Na descrição dos fatos (f. O2), o fiscal autuante relata que a exigência se originou de falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa parcial das áreas informadas como de preservação permanente (de 160 ha para 151 ha) e de reserva legal (de 580 ha para 148,1 ha). O valor da terra nua foi alterado, em adequação aos preços constantes da Tabela SIPT. Em consequência, houve aumento da área tributável, modificando a base de cálculo e o valor devido do tributo.

Intimada na forma da lei, a interessada apresentou impugnação, aduzindo, em síntese, o que segue:

1. Preliminarmente, suscita que o lançamento é nulo, por vícios de fundamentação e ilegalidade.
2. No mérito, em síntese, alega que deve ser acatado o Laudo Técnico Florestal e todas as averbações de Termos de Manejo, mesmo aqueles que não estejam averbadas a título específico de reserva legal.
3. Defende que os termos utilização limitada e reserva legal são equivalentes.
4. Afirma que não há comando legal que condicione a isenção da área de reserva legal à prévia averbação junto à matrícula do imóvel.
5. Sustenta que as áreas de preservação permanente e de reserva legal são definidas pela Lei (Código Florestal), não estando sujeitas a cumprimento de nenhuma obrigação acessória.
6. Alega que o § 7º, do art. 10, da Lei n.º 9.393/96 prevê que as áreas isentas do ITR não estão sujeitas à prévia comprovação pelo contribuinte.
7. Com relação ao valor da terra nua apurado, argumenta que o valor encontrado pela autoridade lançadora não corresponde ao valor real de mercado, caracterizando confisco, vedado pela Constituição Federal.
8. Solicita a realização de perícia.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio de Acórdão, cujo dispositivo considerou **o lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2005

**Ementa: RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.**

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar especificamente averbada, na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do ITR.

**VALOR DA TERRA NUA.**

O valor da terra nua apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do an. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário, repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Os membros do colegiado, por meio de Resolução, decidiram converter o julgamento em diligência. Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborada Informação Fiscal, que juntou aos autos a Tela SIPT.

O contribuinte tomou ciência do resultado da diligência e não se manifestou.

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

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

Cabe destacar que o Recurso Administrativo apresentado tempestivamente deve ser processado normalmente, mesmo sem o Depósito Prévio preconizado no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/91, uma vez que o dispositivo foi revogado pela Lei 11.727/2008, após reiteradas decisões do STF no sentido de que era inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio para admissibilidade de remédio recursal na seara administrativa.

O entendimento da Egrégia Corte restou pacificado pela Súmula Vinculante n.º 21, de observância obrigatória pelos órgãos da Administração Pública (art. 103-A da CF).

Por fim, cabe esclarecer que, a teor do inciso III, do artigo 151, do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

Portanto, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

### 2. Preliminares.

Preliminarmente, o recorrente sustenta a (i) nulidade do lançamento face a ausência de fundamentação, bem como o (ii) cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de produção de prova pericial e (iii) ofensa à verdade material.

Alega, ainda, que há presunção de veracidade das declarações do contribuinte, cabendo ao Fisco o ônus de provar o contrário do declarado no DIAT.

Dessa forma, não caberia ao recorrente demonstrar a veracidade de sua declaração, mas sim ao Fisco comprovar que a mesma não seria verdadeira.

Contudo, sem razão ao recorrente.

Ao contrário do que arguido pela recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constantes no Auto de Infração.

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, tudo conforme a legislação.

Entendo que a decisão de piso manifestou com acerto acerca da questão posta, motivo pelo qual, reforço o presente entendimento com os seguintes excertos do Acórdão da DRJ:

[...] O lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no parágrafo 1º do art. 142 do CTN. A autoridade lançadora não deve nem pode fazer um juízo valorativo sobre a oportunidade e conveniência do lançamento.

Examinando-se o lançamento questionado, verifica-se que ele contém todos os requisitos exigidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 e que a descrição dos fatos nele contida permitiu ao sujeito passivo impugnar o lançamento efetuado. Na realidade, nenhuma incorreção ou omissão pode ser apontada.

Ademais, frise-se que a contribuinte foi previamente intimada a apresentar a documentação exigida, não se podendo dizer que lhe foi cerceada a defesa.

(...)

Tendo sido dado à contribuinte o direito de apresentar sua impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento, nos termos do disposto no art. 14 do Decreto n.º 70.235/1972, e não tendo havido qualquer fato que a impedisse de apresentar na impugnação todos os seus argumentos e comprovantes contrários ao lançamento de ofício, verifica-se que não foram feridos os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, 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 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

A propósito, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, 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.

A propósito, cumpre destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter a prova da existência da área declarada, mas sim, ao recorrente, apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Não se trata, pois, de presunção em favor da fiscalização ou de ofensa à verdade material, mas sim de interpretar a quem compete o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas que, a meu ver, é do sujeito passivo.

Nesse desiderato, também entendo que agiu com acerto a decisão de piso ao decidir pelo indeferimento do pedido de perícia, eis que tal instrumento não serve para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da prova pericial, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio. É de se ver os seguintes excertos extraídos do voto proferido pela DRJ que, a meu ver, decidiu com acerto:

[...] Quanto ao pedido de realização de perícia, cumpre seja frisado que, conforme art. 16, inciso IV, do mesmo Decreto n.º 70.235/1972, este deve constar da impugnação, com a exposição dos motivos que a justifiquem, a formulação de quesitos referentes aos exames desejados e o nome, endereço e qualificação profissional do perito. O parágrafo 1º desse dispositivo, acrescentado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993, dispõe que “considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16”. No caso, o motivo apresentado pela contribuinte para justificar a realização da perícia foi corroborar as informações prestadas na DITR. A realização de perícia, nesse caso, serviria apenas para levantar provas a favor da contribuinte, que poderiam ser por ela produzidas por outros meios, razão pela qual seu pedido de diligência deve ser indeferido.

Assim, o pedido de prova pericial técnica ou mesmo a conversão do julgamento em diligência, não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

O presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova, conforme se verá.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de piso em razão do indeferimento do pedido de produção de prova pericial, eis que não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa. Também entendo pela ausência de pertinência do pedido de perícia ou mesmo a conversão do feito em diligência, eis que o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas ou o valor da terra nua, conforme visto, compete ao contribuinte e não à fiscalização.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Assim, a insatisfação da contribuinte, sobre este ponto, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Dessa forma, afasto as preliminares suscitadas pela recorrente e passo a analisar o mérito da questão posta.

### **3. Mérito.**

Antes de aprofundar no mérito da questão posta, é preciso esclarecer que a controvérsia recursal diz respeito aos seguintes pontos: (i) reconhecimento da isenção da área de reserva legal declarada; (ii) alteração do VTN apurado pela fiscalização.

Ao que se passa a analisar.

#### **3.1. Área de Utilização Limitada.**

Em seu recurso, o contribuinte pugna pelo reconhecimento da isenção da área de reserva legal declarada (580,0 ha), considerada pela fiscalização no montante de 148,12 ha, eis que somente essa área teria sido averbada, conforme determina a legislação.

Afirma, contudo, que desde 1991 existe o Termo de Compromisso de Manutenção Florestal, firmado entre a empresa notificante e o IBDF, sendo que antes disso também já existiria o Termo de Manutenção de Floresta Manejada, no qual, muito embora não se faça uso da nomenclatura “área de reserva legal”, a área declarada como tal existe, estando devidamente preservada, tal qual exige a legislação pertinente.

Ressalta, pois, que o Laudo Técnico Florestal existente, elaborado pela empresa JUGLANS - Engenharia Florestal Ltda, assinado pelo Técnico Florestal Carlos Alberto Michels, com o objetivo de caracterizar a infraestrutura do imóvel, quantificando as áreas por tipo de utilização, com ênfase, justamente, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, também seria enfático ao discriminar as áreas de utilização limitada, assim, NÃO-TRIBUTÁVEIS, pela discriminação apresentada.

Pontuou, ainda, que inobstante o referido Laudo Técnico Florestal seja datado de 2005, nas considerações finais deste documento restou apurado que “Tanto as áreas de preservação Permanente, quanto às áreas de reserva legal, possuem hoje as mesmas dimensões que possuíam em 2000.”

Nesse sentido, alega que todas estas áreas descritas como sendo de utilização limitada, de acordo com os Termos averbados nas matrículas dos imóveis, são áreas não tributáveis, em função de serem áreas necessárias ao uso sustentável de todos os recursos naturais existentes, sendo que só podem ser utilizados de forma racional, diante da existência de um plano de manejo florestal, que segue rigorosamente princípios e critérios técnicos previamente estabelecidos na legislação, consoante o já citado artigo 16, § 2º, do Código Florestal estipula.

Reitera que existe a área de reserva legal, porém, sob outra denominação, até porque a legislação da época não utilizava a nomenclatura atual, principalmente considerando as datas de averbações dos Termos de Responsabilidade de Manutenção Florestal.

Reforça sua argumentação alegando que a averbação da utilização limitada do imóvel rural não pode ser considerada como sendo a única forma capaz de comprovar as declarações feitas pela empresa notificada, que faz prova acerca da área de utilização limitada através da apresentação de documentos idôneos, os quais, certamente, suprem tais requisitos e estão em consonância com a legislação pátria.

Pontua que “a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei na 4.771/1965”.

Também alega que a exigência do ADA seria ilegal, por ferir a Carta Magna Brasileira e o Princípio da Legalidade, pois qualquer obrigatoriedade legal a ser cumprida, no território brasileiro, deve advir de lei, o que não ocorreria no presente caso. A MP 2.166-67/01 revogou a exigência da apresentação do ADA para a exclusão das áreas ambientais protegidas do cálculo da base tributável do ITR.

Em relação à Área de Reserva Legal, a decisão de piso não reconheceu o montante pretendido pelo contribuinte, por entender que somente podem ser aceitas as áreas

avermadas especificamente a este título na matrícula imobiliária ou, ainda, que correspondam ao conceito legal previsto no Código Florestal.

Ademais, afirmou que o termo “utilização limitada” é gênero do qual são espécies, dentre outros, a reserva legal, a servidão florestal e a reserva particular do patrimônio natural. A DRJ afirmou, ainda, que:

Por força da interpretação restritiva imposta pelo art. 111 do CTN, não pode a autoridade administrativa aceitar como espécie aquilo que é gênero, nem fazer transposição de conceitos entre espécies de áreas de utilização limitada.

Constitui paralogismo gerar confusão entre gênero e espécie ou pretender igualar as espécies de averbação de áreas de utilização limitada como sendo, todas, de reserva legal.

Outro equívoco de ordem lógica (inversão) comum decorre da conclusão de que todo termo de manejo ou termo de compromisso de manutenção florestal averbado deve ser reconhecido como área de reserva legal. O fato de a Lei estipular que a área de reserva legal só pode ser objeto de utilização mediante manejo florestal sustentável não equivale a dizer que o termo de manejo só existe para áreas de reserva legal.

Corroborando este entendimento, inclusive, o fato de que os Termos de Manejo que a impugnante quer que sejam aceitos referem-se, textualmente, a culturas exóticas (pinus elliotti), que não se subsumem ao conceito de reserva legal.

Pois bem. Antes de aprofundar no mérito da questão posta, entendo que cabe esclarecer os seguintes pontos acerca da legislação de regência.

Inicialmente, é preciso destacar que, 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 ITR<sup>1</sup>, 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).

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, 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

<sup>1</sup> 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.

delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

No que diz respeito à necessidade prévia de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão para a isenção do Imposto Territorial Rural, prevista no art. 10, II "a", da Lei nº 9.393/96, o Superior Tribunal de Justiça<sup>2</sup> pacificou as seguintes teses:

- (a) É indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo a averbação, para fins tributários, eficácia constitutiva;
- (b) A prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal; e
- (c) É desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois essa área é delimitada a olho nu.

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

(...)

<sup>2</sup> STJ - EREsp: 1310871 PR 2012/0232965-5, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 23/10/2013, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 04/11/2013.

II - a averbação:

(...)

22. da reserva legal.

Assim, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de reserva legal, é imprescindível a averbação prévia da referida área na matrícula do imóvel, sendo o ato de averbação dotado de eficácia constitutiva, posto que, diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, não são instituídas por simples disposição legal<sup>3</sup>.

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

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis, antes do fato gerador, deve ser exigida, portanto, como requisito para a fruição da benesse tributária, sendo uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR<sup>4</sup>. Isso porque, o ITR é um imposto que concilia a arrecadação com a proteção das áreas de interesse ambiental, e o incentivo à averbação da área de reserva legal vai ao encontro do desenvolvimento sustentável, por criar limitações e exigências para a manutenção de sua vegetação, servindo como meio de proteção ambiental.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>3</sup> Nesse sentido: STJ - EREsp 1027051/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 21.10.2013.

<sup>4</sup> Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.**

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

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

**ISENÇÃO. RESERVA LEGAL.**

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

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

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

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

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

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

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

A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, § 2º; Lei nº 9.985, de 2000, art. 21, §1º; e Decreto nº 4.382, de 2002, arts. 13, parágrafo único, e 14, parágrafo único).

Logo, não apenas para fins ambientais, mas também tributários, impõe-se a averbação das áreas de reserva legal, servidão florestal e reserva particular do patrimônio natural na matrícula do imóvel.

Pois bem. Feita as digressões acerca da legislação de regência, entendo que, no presente caso, é de suma importância saber se as áreas mencionadas pelo recorrente são, de fato, Áreas de Reserva Legal. Dessa forma, para facilitar a análise, torna-se necessário transcrever os registros encontrados nas matrículas do imóvel, conforme bem destacado na impugnação apresentada pelo contribuinte.

O Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta averbado no Registro de Imóveis junto a matrícula 9.177 vem assim descrito:

A V. 3/9.177 no livro 2-RG, - data: 28 de maio de 1986. Conforme Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, datado de 24 de abril de 1986, e assinado pelas partes contratantes, a proprietária Mafrás – Indústria e Comércio de Madeiras Limitada, já qualificada, declara perante a autoridade Florestal que também este Termo assina, tendo em vista o que dispõe o artigo 23º da Instrução Normativa nº 001/80 do IBDF, em atendimento ao que determina a Lei 4.771 (Código Florestal) em seus artigos 16 e 44, que a Floresta ou forma de vegetação existentes, com área de 148,120 hectares, não inferior a 20% do imóvel objeto da presente matrícula, nos limites a saber: P.1= Área: 95,770 has. - Confrontações: NORTE, em 560,0 metros, com o lote nº. 763; SUL, em 330,0 metros com o lote \* nº 2.255, LESTE, em 1.544,00 metros, com o Lote nºs. 296, 298, 300, 302, 304, 306, 308 e 310; OESTE, em 2.990,00 metros, com parte do mesmo imóvel; P.2 - Área: 52,350 has. - Confrontações: NORTE, em 1100,0 metros, com o lote nº 2.267; SUL, com parte do mesmo imóvel em 1.040,00 metros; LESTE, em 780,0 metros, com parte do mesmo imóvel e OESTE, em 800,00 metros, com os lotes nºs. 721, 723, 725 e 815, fica gravada como de PRESERVAÇÃO PERMANENTE, não podendo nela ser feita qualquer tipo de exploração, a não ser mediante autorização do IBDF. O atual proprietário, compromete-se, por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso.

O Termo de Manutenção de Floresta Manejada averbado no Registro de Imóveis junto à matrícula 9.177 vem assim descrito:

V. 4/9.177 no livro 2-RG. - Data: 01 de agosto de 1991.

Conforme Termo de Manutenção de Floresta Manejada, datado de 23 de julho de 1991, e assinado pelas partes, à proprietária da reserva, MAFRAS - Ind. e Com. de Madeiras Ltda., já qualificada no R2 desta, DECLARA, perante a autoridade florestal, tendo em vista o que dispõe a legislação florestal vigente, que a floresta ou forma de vegetação existente na área de 403,994 hectares, que confronta ao NORTE, com terras devolutas, lote de terras nº. 2267 e parte com o mesmo imóvel; SUL, com os lotes de terras nºs. 2255, 2269, e parte com o mesmo imóvel; LESTE, com os lotes de terras nºs. 763, 296, 298, 300, 302, 306, 308, 310 e, parte com o imóvel e, ao OESTE, com os lotes de terras nºs. 343, 345, 717, 719, 721, 723, 725, 815, 2236, 2237, 2283, 2239, 2290, 2291, 2293, 2277, 2279 e, parte do mesmo imóvel, correspondente a 545496, fica gravada como de utilização limitada, podendo nela ser feita exploração racional sob regime de manejo sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA. A atual proprietária comprometeu-se por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso, fica a área referida vinculada ao IBAMA, a contar desta data.”

A averbação do Termo de Compromisso de Manutenção Florestal desta mesma matrícula, ocorrido em 01 de agosto de 1991, por sua vez, vem no seguinte sentido:

Av. 5/9.177 no livro 2-RG. - Data: 01 de agosto de 1991.

Conforme Termo de Compromisso de Manutenção Florestal, datado de 29 de julho de 1991, e arquivado neste ofício, nesta data, a proprietária MAFRÁS - ind. e Com. de Madeiras Ltda., já qualificada, por este termo, compromete-se a manter integralmente o Talhão 07 com o plantio de 2.382 mudas da espécie Pinus Elliotti, numa área de 0,953 ha., pelo prazo de 19 (dezenove) anos os

Talhões 08 e 10 com o Plantio de 19.118 árvores da espécie de *Pinus elliottii* numa área de 7.647 ha pelo prazo de 18 (dezoito) anos e o Talhão 09 com o plantio de 7.901 árvores da espécie de *Pinus elliottii* numa área de 3.460 ha., pelo prazo de 17 (dezesete) anos, encravadas sobre o imóvel objeto desta matrícula, ficando as referidas áreas vinculadas ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBA MA - pelos prazos acima citados, a contar de 29 de julho de 1.991.

Já o Termo de Manutenção de Floresta Manejada da matrícula 9.178, averbado junto ao Registro de Imóveis em 01 de agosto de 1991, vem nos seguintes termos:

A V. 3/9.178 no livro 2-RG. - Data: 01 de agosto de 1.991.

Conforme termo de Manutenção de Floresta Manejada, datado de 23 de julho de 1.991, e assinado pelas partes, a propriedade da reserva MAFRAS - Ind. e Com. de Madeiras Ltda., já qualificada no R.2 desta, DECLARA, perante a autoridade florestal, tendo em vista o que dispõe a legislação florestal vigente, que a floresta ou forma de vegetação existente na área de 33,862 hectares, que confronta ao NORTE, com os lotes de terras nrs. 2285, 2279, 2280, 2281, 2282, 2288, 2230 e com parte do mesmo imóvel; ao SUL, com os lotes de terras nrs. 2285, 2269, 2275, 2274, 2279, 2282, 2283, e com parte do mesmo imóvel; LESTE, com o Caminho do Perímetro, Ribeirão dos Cedros, lote de terras nr. 2311 e com do mesmo imóvel e, ao OESTE, com parte do mesmo imóvel, correspondente a 19,7056% do imóvel objeto desta, fica gravada como de utilização limitada, podendo nela ser feita exploração racional sob regime de manejo sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA. A atual proprietária compromete-se por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, forme e valioso, fica a área referida vinculada ao IBAMA, a contar desta data.

A averbação do Termo de Compromisso de Manutenção Florestal desta mesma matrícula, ocorrido em 01 de agosto de 1991, por sua vez, vem no seguinte sentido:

AV, 4/9.178 no livro 2-RG. - Data: 01 de agosto de 1.991.

Conforme Termo de Compromisso de manutenção Florestal, datado de 29 de julho de 1.991, e arquivado neste Ofício, nesta data, a propriedade MAFRAS - Ind. e Com. de Madeiras Ltda., já qualificada, por este termo, compromete-se a manter integralmente o Talhão 01 com o plantio de 4.774 árvores da espécie *Pinus elliottii* numa área de 2,01 ha pelo prazo de 15 (quinze) anos, o Talhão 02 com o plantio de 7.229 árvores da espécie *Pinus elliottii* numa área de 3,012 ha pelo prazo de 16 (dezesesseis) anos, os Talhões 03 e 04 com o plantio de 10.382 árvores da espécie *Pinus elliottii* numa área de 4,153 ha pelo prazo de 18 (dezoito) anos e os Talhões 05 e 06 com o plantio de 50583 árvores da espécie *Pinus elliottii* numa área de 2,233 ha pelo prazo de 19 (dezenove) anos, encravadas sobre o imóvel objeto da presente matrícula, ficando as referidas áreas vinculadas ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA - pelos prazos acima citados, a contar de 29 de julho de 1.991.

Da análise das averbações nas matrículas do imóvel objeto do presente lançamento, constato que, de fato, merece amparo a pretensão do recorrente. Isso porque, tratam-se, nitidamente, de áreas de “utilização limitada”.

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

E ainda que o conceito de “utilização limitada” seja gênero, tal como assentado pela DRJ, do qual são espécies, dentre outros, a reserva legal, a servidão florestal e a reserva particular do patrimônio natural, pela análise das matrículas, percebo que se tratam de

efetivas áreas de reserva legal, sob regime de manejo florestal sustentável, bem como também de áreas de servidão florestal, mediante a qual o proprietário voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa.

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

E, ainda, o proprietário rural poderá instituir servidão florestal, mediante a qual voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, localizada fora da reserva legal e da área com vegetação de preservação permanente (art. 44-A, da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965).

Nesse sentido, essas áreas devem ser excluídas para efeitos de apuração do ITR, nos termos do art. 10, § 1º, inc. II, da Lei n.º 9.393/96 c/c art. 10, do Decreto n.º 4.382/02, o que enseja o restabelecimento da área declarada pelo contribuinte como de utilização limitada, no montante total de 580,0 ha.

Para além do exposto, entendo que não cabe o reconhecimento da Área de Utilização Limitada 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.

Dessa forma, entendo pelo restabelecimento da Área de Utilização Limitada declarada, no montante de 580,0 ha.

### **3.2. Do Valor da Terra Nua (VTN) apurado pela fiscalização.**

Inicialmente, cabe consignar que, em sessão realizada no dia 03 de junho de 2020, os membros do colegiado, por meio da Resolução n.º 2401-000.784, decidiram converter o julgamento em diligência, a fim de verificar a metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, sendo que, em seguida, foi elaborada a Informação Fiscal de e-fls. 141 e ss, que juntou aos autos a Tela SIPT de e-fl. 144, além de ter consignado o seguinte:

[...] No caso do parâmetro do Valor da Terra Nua (VTN), o valor aplicado para fins de arbitramento é aquele que se encontra registrado no Sistema SIPT, sistema este constante no ambiente chamado “Grande Porte”, gerenciado pelo Serpro. Tal sistema é alimentado regularmente, geralmente tendo por base as informações prestadas pelas Secretarias Estaduais de Agricultura.

Consultando o referido sistema, cujas telas fazem parte da presente Informação Fiscal, pudemos constatar que para o Exercício de 2003 o valor do hectare para o tipo de terra de menor valor (Terra de Campo e Reflorestamento) é de R\$ 1.000,00, conforme dados fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura de Santa Catarina.

À Autoridade Julgadora, para prosseguimento do julgamento.

Nesse sentido, tem-se que o VTN arbitrado pela fiscalização, levou em consideração o valor do hectare para o tipo de terra de menor valor (Aptidão: Terra de Campo e Reflorestamento), sendo de R\$ 1.000,00, conforme dados fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura de Santa Catarina, e não o valor médio das DITR do respectivo município, o que, nessa situação, poderia representar afronto ao disposto nos art. 14, §

1º. da Lei nº 9.396, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Ultrapassada a questão acima, devidamente esclarecida na Informação Fiscal de e-fls. 141 e ss, que juntou aos autos a Tela SIPT de e-fl. 144, tem-se que 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).

Conforme bem pontuado pela DRJ, no caso, o contribuinte alegou que o VTN apurado pela fiscalização estaria em desacordo com o valor real de mercado, porém, não apresentou laudo técnico ou qualquer comprovação suficiente que justificasse a revisão do VTN considerado no lançamento e nem sequer discriminou o valor que entende ser o correto.

Para revisão dos valores arbitrados pela fiscalização, cabia ao interessado 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 sub avaliação no valor declarado.

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.

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, neste ponto, não merece reparos.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de restabelecer a Área de Utilização Limitada declarada, no montante de 580,0 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.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de utilização limitada declarada de 580 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente Redatora