



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



**Processo nº** 10183.003758/2006-56  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.298 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** SINOPEMA S/A INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

LANÇAMENTO. DUPLICIDADE DE PROCESSOS. IDENTIDADE DE OBJETO. NECESSIDADE DE UNIFICAÇÃO.

O processo apenso e o processo principal, que possuem identidade de objetos e decorreram do mesmo lançamento contra sujeito passivo, devem ser reunidos em um único processo administrativo.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

A apreciação jurídica de matéria, em sede de recurso de ofício, relativa à glosa realizada, considerando os elementos de provas trazidos pelo Sujeito Passivo, acerca da sobreposição de áreas reserva legal e de exploração extrativa, faz parte do contraditório instaurado do processo administrativo e está em consonância com o art. 146 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em julgar conjuntamente o presente Recurso Especial e o Recurso Especial constante do processo apenso (nº 10980.720051/2008-84), tendo em vista a necessidade de unificação dos dois processos, com a desativação do questionamento do processo apenso, nos termos do voto da relatora. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais unificados, que são idênticos (assim como são idênticos os acórdãos recorridos) e, no mérito, em negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Inho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º 2101-00.716, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 19 de agosto de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 801:

AREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO - ATO CONSTITUTIVO. SOBREPOSIÇÃO DE AREA.

A exploração extrativa em área de reserva legal não deve ser considerada como Área utilizada na DITR.

Recurso Provido.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 915 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 966 e seguintes, para rediscutir **a impossibilidade de alteração do critério jurídico pelo órgão julgador.**

Em seu **recurso, aduz o Sujeito Passivo**, em síntese, que:

- a) a circunstância jurídica a justificar plenamente a interposição deste Recurso Especial, é a motivação pela qual o Acórdão 2101-00.716 (processo 10.83.003758/2006-56) deu provimento ao **Recurso de Ofício, vez que incidiu em gravíssima violação de norma legal e também constitucional**, conforme motivação que abaixo é elencada;
- b) absolutamente cabível o presente recurso especial, pelo flagrante dissenso entre o Acórdão recorrido e os paradigmas suscitados, notada e principalmente, o elencado em primeiro plano, envolvendo os mesmos fatos e parte, com conclusões jurídicas totalmente distintas;
- c) o Acórdão recorrido violou clara e textualmente, o artigo 146 do Código Tributário Nacional, além dos princípios constitucionais de ampla defesa, duplo grau de jurisdição e da confiança jurídica que é inerente aos atos administrativos tributários e fiscais, emanados do Estado;
- d) não pode prevalecer a cobrança do mencionado AIIM eis que seu fundamento se deu por matéria que não foi objeto da litigiosidade instaurada nos autos.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 978 e seguintes, alegando, em suma:

- a) no julgamento do recurso de ofício, o colegiado entendeu por dar-lhe provimento, restaurando o lançamento desconstituído pela primeira instância, ao argumento de que haveria sobreposição da área de exploração extrativa e área de reserva legal;
- b) a contribuinte argumenta que o lançamento não ocorreu em razão da sobreposição de áreas de reserva legal e de exploração extrativa, mas pela existência de divergências entre o Plano de Manejo Florestal sustentado e o documento de autorização do IBAMA e as matrículas dos imóveis mencionadas;
- c) considera que houve alteração do critério jurídico promovido pela instância julgadora, o que não é possível e afronta o disposto no art. 146 do CTN;
- d) ocorre alteração do critério jurídico quando a autoridade administrativa opera mudanças relacionadas com a qualificação jurídica adotada no lançamento, ou no enquadramento legal do fato. Não há que se falar em alteração do critério jurídico quando a autoridade administrativa apenas desenvolve a motivação do lançamento;

e) pretendeu-se isenção e consideração de GU ao mesmo tempo. Apesar de existência de averbação na matrícula do imóvel da Reserva Legal e do ADA, parte da Área de Utilização Limitada averbada trata-se de área com Plano de Manejo Sustentado, não isenta pela legislação. Além de haver sido informada como de Reserva Legal, a mesma área foi declarada como de exploração extrativa.;

f) deve prevalecer o princípio da indisponibilidade do bem público. Na relação jurídica entre o contribuinte e a Fazenda Pública, o crédito tributário é bem jurídico cuja titularidade não pertence quer ao contribuinte, quer à autoridade administrativa. Não pode esta transferir bem público a entes privados, em desconformidade com a lei. Do mesmo modo, não pode o contribuinte pretender apropriar-se de bem público, que não é de sua titularidade, mas do Estado;

g) é possível que a decisão do julgamento da Manifestação de Inconformidade piore a situação do contribuinte (reformatio in pejus), nos termos do parágrafo único do art. 15 do PAF e do art. 64 da Lei do Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784/99).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

### 1. Da preliminar

Cumprido destacar que, em decorrência do mesmo lançamento, originaram-se dois processos administrativos, os presentes autos e os autos de n.º 10980.720051/2008-84.

Assim, o objeto do presente lançamento está sendo tratado no âmbito do processo em análise e no processo apensado.

Devido a uma controvérsia acerca da ciência do Sujeito Passivo quanto ao Acórdão da Delegacia de Origem, houve desmembramento do processo originário para a cobrança do crédito considerado mantido.

Contudo, com a determinação judicial no sentido de conceder ao Contribuinte a possibilidade de apresentar o Recurso Voluntário, foram gerados dois processos, um com a análise do recurso de ofício e outro com a análise do recurso voluntário.

Das decisões de segunda instância, foram interpostos recursos especiais simultaneamente nos dois processos.

Ao analisar situação descrita, a CSRF entendeu por unificar os processos, com a devida juntada dos documentos constante do apenso aos presentes autos.

Assim, considerando a identidade do objeto do lançamento do processo principal e do processo apenso, bem como diante da unificação realizada, os Recursos Especiais de ambos os processos devem ser analisados em conjunto nos presentes autos.

Portanto, voto em julgar conjuntamente o presente Recurso Especial e o Recurso Especial constante do processo apenso (n.º 10980.720051/2008-84), tendo em vista a necessidade de unificação dos dois processos, com a desativação do questionamento do processo apenso.

### 2. Do mérito

Conheço do recursos, pois se encontram tempestivos e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme narrado, a matéria objeto de rediscussão é a **possibilidade de alteração do critério jurídico utilizado**.

Como se extrai do relato da SRJ, exige-se da interessada o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente **ao ITR, aos juros de mora e a multa por informação inexata na Declaração do ITR — DIAC/DIAT/2002, no valor total de R\$ 4.543.515,76**, referente ao imóvel rural denominado: Fazenda Cherubini, com área total de 76.740,0 ha, com Número na Receita Federal — NIRF 1.354.405-5, localizado no município de Tabaporã — MT, conforme Auto de Infração de fls. 01 a 10, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 03 e 06 a 08.

Com base na análise da documentação apresentada o Fiscal informou que constatou, pelas matrículas do imóvel, dimensão de **Área total maior da que a declarada, 76.740,0 ha em vez de 69.549,0 ha**. Quanto à área de Utilização Limitada observou que parte das averbações na matrícula do imóvel trata-se de Termo de Responsabilidade de Execução e **Manutenção de Floresta em Manejo** — Regime de Manejo Sustentado, espécie de Áreas de Utilização Limitada não consideradas pela legislação como não tributáveis. **Com relação exploração extrativa, em parte das autorizações para exploração apresentadas verificou constarem informações desconstruídas com as matrículas do imóvel e com o laudo técnico, especialmente quanto à dimensão de área**, impossibilitando, essa detecção, assegurar que as autorizações são referentes ao imóvel em foco.

Assim, com essas verificações e em atenção à legislação pertinente citadas pelo fiscal, **procedeu-se à glosa parcial das áreas isentas e de exploração extrativa**, bem como demais dados consequentes. As razões de fato e de direito foram registrados pelo fiscal para efetuar tais alterações. Apurado o crédito tributário em questão foi lavrado o Auto de Infração, cuja ciência à interessada, de acordo com o Aviso de Recebimento — AR de fl. 161 datado pelo destinatário, foi dada em 23/10/2006.

Em análise ao apelo, a DRJ assim salientou:

35. Na questão em tela foi apresentado ADA ao IBAMA no prazo regulamentar para o exercício do lançamento, razão pela qual a Preservação Permanente foi considerada na sua totalidade. Quanto à área rea de Utilização Limitada, devido **A constatação que parte estava averbada com Plano de Manejo Sustentado, foi aceita parcialmente**. Aliás, em uma das autorizações do Projeto registrou-se, inclusive, a ausência de Reserva Legal, fato que **confirma a não confusão de espécies de Área de Utilização Limitada, explorável e isenta**. Assim sendo, se faz necessário observar que, em atendimento ao disposto no artigo 111, do Código Tributário Nacional — CTN, o dispositivo legal de concessão de benefício fiscal interpreta-se restritivamente (...).

Desta forma, em atenção a esse dispositivo, **não atendido o requisito legal da averbação no prazo regulamentar ou não requerido o Ato Declaratório Ambiental dentro do prazo estipulado, as pretensas áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada ficarão sujeitas à tributação**. Além disso, **para efeito do ITR, serão enquadradas como áreas aproveitáveis do imóvel e não explorada pela atividade rural**. (...).

Antes de prosseguir na análise dos demais itens, é importante tratar do Acórdão 04-9.583, de 12/05/2006, desta Delegacia, **prolatado no processo n.º 10183.003580/2005-62, que autuava o lançamento de ofício do ITR/2001** do mesmo imóvel em tela. Naquele Auto de Infração, o motivo principal da glosa da área de Utilização Limitada foi o fato de não haver sido apresentado ADA, documento providenciado na impugnação e que estava tempestivo para o exercício. Como não havia outras

descrições motivadoras da glosa dessa área, **diferentemente do constante para o exercício de 2002, com a apresentação do Ato a glosa foi revertida considerando a totalidade da área de Utilização Limitada declarada pela contribuinte, área esta que, conforme visto neste processo de ITR12002, parte dela não é isenta, entretanto, o fato de assim não haver sido considerada não será possível de modificação em virtude de tratar-se de matéria julgada, mas, que em nada interfere na solução deste processo, que contém prova suficiente para sustentação da glosa parcial da área isenta.**

Com referência área de Exploração Extrativa, diversamente do ocorrido com a área isenta no mencionado processo já julgado, **a impugnante anexou alguns documentos possíveis de aceitação, o quais não haviam sido apresentados para a fiscalização, principalmente as cópias das matrículas e as certidões do cartório confirmando, especificamente, as averbações do Plano de Manejo, em dimensão total conforme foi declarada pela interessada, 21.540,0 hectares, cuja exploração efetiva está comprovada pelas autorizações e notas fiscais.**

Ainda assim, o VTN tributado em pauta **será alterado favoravelmente à interessada, considerando a reversão da glosa da área de Exploração Extrativa, pois, aumentará a dimensão da área utilizada, o GU e, em consequência, a alíquota de cálculo diminuirá minorando, também, o valor do lançamento.**

E assim, **com a aceitação da totalidade da área de Exploração Extrativa, a mesma e a área Utilizada passam de 3.555,0 hectares para 21.540,0 hectares como declarados, o Grau de Utilização de 7,1% para 43,0%, a Alíquota de 20,0% diminui para 12,0%, a qual, aplicando-se ao VTN tributado, apura um Imposto Devido que passa de R\$ 1.878.110,37 para R\$ 1.126.866,22, do qual subtraindo o valor calculado pela interessada, R\$ 22.250,65, a diferença de imposto a pagar apurada (apurado — declarado) de R\$ 1.855.859,72 passa para 1.104.615,57. Com essa nova diferença encontrada, a multa, os juros de mora e o total do crédito tributário, até a data do lançamento (...).**

Sobre a matéria, ao apreciar o recurso de ofício, o Colegiado *a quo* assim dispôs:

Houve desmembramento do crédito objeto do recurso de ofício, controlado neste processo, enquanto o crédito mantido, sem a interposição de recurso voluntário, foi enviado. Procuradoria da Fazenda Nacional. Posteriormente, a contribuinte obteve em ação judicial o direito a ordem para que o recurso voluntário fosse processado (PAF nº 10980.720051/2008-84). (...).

#### **Exploração extrativa (inclusive Manejo Florestal)**

De acordo com a própria denominação, trata-se de uma exploração que se exerce sobre uma determinada área. **Não é área e sim, exploração que se dá em uma Área ambientalmente protegida do imóvel rural, diferentemente das demais atividades (agrícola; pecuária; reflorestamento; aquícola; granjeira) as quais se dão em Áreas cuja vegetação original (natural) foi suprimida para conversão do uso do solo.**

A **exploração extrativa** comumente é realizada sobre uma determinada área de vegetação natural: a **Área de Reserva Legal (ARL)**, a **Área de Servidão Florestal ou Ambiental (ASFA)** e/ou a **Área de Floresta Nativa (AFN)**.

Como exemplo de exploração extrativa pode ser mencionado o **PMFS (Plano de Manejo Florestal Sustentável)**.

Dessa forma, não é possível somar-se exploração extrativa (PMFS) com as áreas, visto **não ser uma área (física) e sim, uma atividade, uma exploração que se dá em determinada área. O somatório da exploração extrativa com a(s) área(s) protegida(s) - onde ela se dá -, além de insólito implicaria em duplicidade e extrapolaria a Área Total do Imóvel Rural (ATI). É natural e importante que o Declarante saiba em qual área de vegetação natural se realiza a exploração extrativa no imóvel rural.**

Foi exatamente esta situação que ocorreu no caso em exame, **pois a área de exploração extrativa, considerada na decisão a quo (fl. 261), situa-se em área de reserva legal, devidamente averbada no cartório imobiliário**: Assim, para verificar a correção da declaração apresentada, a declarante foi intimada comprovar a regularidade das áreas isentas e da de exploração extrativa, porém, como já visto, **tais comprovantes foram parcialmente apresentados, pois, apesar de existência de averbação na matrícula do imóvel da Reserva Legal e do ADA, parte da área de Utilização Limitada averbada trata-se de área com Plano de Manejo Sustentado, não isenta pela legislação. Além de haver sido informada como de Reserva Legal, a mesma área foi declarada como de exploração extrativa.** (.)

Nesse cenário, a Recorrente argumenta que o lançamento não ocorreu em razão da sobreposição de áreas de reserva legal e de exploração extrativa, mas pela exigência de divergências entre o Plano de Manejo Florestal, o documento de autorização do IBAMA e as matrículas dos imóveis.

Assim, assevera que houve alteração do critério jurídico do lançamento.

Não obstante as alegações da Recorrente, entendo que não houve alteração de critério jurídico, sendo que as decisões tanto de primeira quanto de segunda instância apenas emitiram posição distinta acerca da apreciação dos fatos e provas, em análise à glosa realizada, com base, inclusive, nas próprias informações prestadas pelo Sujeito Passivo.

Portanto, inexistente afronta ao artigo 146 do CTN, na hipótese dos autos, razão pela qual mantenho a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto em conhecer dos Recursos Especiais unificados, que são idênticos (assim como são idênticos os acórdãos recorridos) e, no mérito, em negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.