



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 10183.720073/2006-78                                 |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>2402-007.649 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 10 de outubro de 2019                                |
| <b>Matéria</b>     | IMPOSTO TERRITORIAL RURAL                            |
| <b>Recorrente</b>  | AGROPECUÁRIA SANTA MARIA DO PANTANAL S.A.            |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Exercício: 2005

**ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE**

Em processo administrativo é defeso apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade dos Atos Públicos, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.

**PRESERVAÇÃO PERMANENTE - RESERVA LEGAL**

Para que a Área de Preservação Permanente - APP seja isenta, além de constar de laudo técnico especificando em quais artigos da legislação se enquadram, é necessário seu reconhecimento mediante o Ato Declaratório Ambiental -ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. Da mesma forma as Areas de Utilização Limitada - AUL, como a Área de Reserva Legal - ARL, necessitam do ADA no prazo legal para sua isenção, além de estarem averbadas na matrícula do imóvel até a data da ocorrência do fato gerador.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. INEXISTÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o arbitramento com base no SIPT quando o VTN for apurado de acordo com o valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado

pelo contribuinte. Vencido o conselheiro Luís Henrique Dias Lima, que negou provimento ao recurso, e vencidos os conselheiros Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini, que deram provimento parcial em maior extensão para restabelecer, também, a Área de Preservação Permanente (APP) de 1.247,9 ha, conforme laudo apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Luís Henrique Dias Lima, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Wilderson Botto (suplente convocado).

## Relatório

Trata-se de recurso de voluntário (fls 142), interposto contra decisão da autoridade julgadora de primeiro grau que considerou improcedente impugnação apresentada pela contribuinte quanto à Notificação de Lançamento de Imposto de Territorial Rural, no valor de R\$ 955.480,42 (acrescidos de juros e multa de ofício), em razão de o contribuinte haver apresentado Declaração do ITR, exercício 2005, com informação inexata (*ref. imóvel rural denominado “Fazenda Santa Maria”, NIRF 5.301.302-6, localizado no município de Cáceres-MT, para o exercício de 2005*), tendo sido arbitrado o VTN pela autoridade fiscal.

Consta da decisão recorrida (fls 122) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

*2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados, especialmente as áreas isentas, 16.300,0 ha de Área de Preservação Permanente - APP, praticamente 100,0% da área total, bem como o Valor da Terra Nua - VTN, a contribuinte foi intimada a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 06 e 07. Entre os mesmos constam: cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA; Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, relativamente à APP conforme enquadramento legal; Matrículas do Imóvel com averbação da ARL e Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas - NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima, entre outros. Foi informado, inclusive, que a não apresentação do laudo propiciaria o lançamento de ofício do VTN, conforme a legislação, substituindo-se o valor informado na DIRT pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT.*

3. Cabe informar que a intimação era relativa aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, sendo juntado no processo nº 10183.720071/2006-89, que trata do lançamento relativo ao exercício 2003, a maior parte dos documentos que embasaram o lançamento, como se informa no despacho de fl. 10.

4. Depois de reiterado pedido de prorrogação de prazo, com a carta de fl. 13 a 22 do processo relativo ao exercício 2003, foi encaminhada a documentação de fls. 23 a 104 daqueles autos, composta por: cópia dos pedidos de prorrogação de prazo; procuração; de documentos de identificação do procurador; de ata de reunião de cotistas; de declaração de VTN par fins de Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI, emitida pela Prefeitura Municipal de Cáceres/MT; Laudo de Avaliação; cópia de requerimento de Licença Ambiental Única - LAU de 05/06/2006; cópia de Parecer Técnico; das matrículas do imóvel e cópia do ADA transmitido, via internet ao IBAMA em 22/06/2006; entre outros.

5. Com a análise da documentação o fiscal explicou que dos 16.360,0ha de APP declarados, no laudo se informa a existência de 1.247,9ha. A AUL de 2,3ha declarada consta do laudo 14.698,0 ha, porém, sem a devida localização das mesmas no levantamento planimétrico apresentados e sem a devida averbação à margem das respectivas matrículas. Além disso, o ADA trazido não foi protocolado no IBAMA no prazo legal para o exercício em análise. Relativamente ao VTN, o laudo apresentado não foi elaborado de forma eficaz para alterar o valor constante do lançamento, contanto, entre as diversas falhas, a sobreposição de fatores e utilização de não aplicáveis para o caso.

6. Com essas constatações, foi procedida a glosa das áreas isentas e modificado o VTN de acordo com os valores constantes da tabela do SIPT, bem como demais alterações consequentes. As razões de fato e de direito foram expostas pela autoridade lançadora para proceder às alterações. Apurado o crédito tributário foi lavrado a NL, cuja ciência à interessada, de acordo com a Consulta de Postagem e cópia de Aviso de Recebimento - AR de fls. 08 e 09, respectivamente, foi dada em 04/12/2006.

7. Em 18/12/2006 foi apresentada impugnação, fls. 11 a 34, na qual alegou, em resumo, o seguinte:

7.1. Após explicar da constituição do imóvel com a unificação de três matrículas, tratou da existência no imóvel das áreas preservadas, base legal da declaração e apuração do ITR, da exclusão das áreas preservadas, explanando, longamente, a respeito da APP, desatacando a existência de laudo de LAU, a não necessidade de prévia comprovação do declarado, bem como a respeito da ARL, de sua definição legal e da não necessidade de averbação na matrícula do imóvel, cuja finalidade diz ser a de dar publicidade de sua existência, não devendo ser exigida para fim de isenção, pois, trata-se de limitação administrativa.

7.2. Prosseguindo no tema indagou como pode o contribuinte ser obrigado a pagar imposto sobre perímetro efetivamente impossível de ser utilizado e, na seqüência, reproduziu jurisprudências do Conselho de Contribuintes e da Justiça Federal, que tratam de tema similar, onde à dispensa de ADA e de averbação.

7.3. Mais adiante tratou do Mandado de Segurança impetrada pela Famato contra a Fazenda Nacional, relativamente à dispensa de ADA, cuja sentença

*produz efeitos futuros, bem como tratou do VTN, dizendo que o primeiro laudo apontou a importância de R\$ 621.000,00 e o segundo, ora apresentado, confere o valor de R\$ 965.000,00, mas, após a aplicação dos índices de deflação, ter-se-á valor bem aproximado do primeiro.*

*7.4. Na seqüência, sob o título específico, tratou longamente do VTN, destacando o laudo e afirmou que falta elementos para a Receita arbitrar o VTN.*

*7.5. Reclamou, também, da multa dizendo que não há incidência, posto que o comportamento da contribuinte autuada encaixa-se no chamado instituto da espontaneidade, ou, ainda, que não descumpriu qualquer norma reguladora da matéria em debate.*

*7.6. Demonstrado e destacado está que a contribuinte apresentou no termo legal a declaração, pagando, inclusive, o imposto, não houve inércia ou mesmo revelia.*

*7.7. O fato de a Receita ter feito revisão de lançamento e, assim, de ofício ter majorado o imposto, em nada altera a posição anterior, ou seja, continua sendo cumpridora da obrigação.*

*7.8. Copiou mais ementas de Acórdão do Conselho, relativamente à multa de mora e conclui que a incidência da multa está intrinsecamente ligada à existência de infração; inexistindo esta, não há respaldo para sua aplicação e, com a óbvia revisão do lançamento, onde razão se dará à contribuinte, extermínada fica a multa imposta.*

*7.9. Pediu realização de perícia no imóvel, a fim de constatar sua situação física, corroborando ou não o laudo apresentado. Nomeou o elaborador do laudo para acompanhar os trabalhos e, após outros argumentos pertinentes, apresentou elenco de 12 quesitos a serem respondidos.*

*7.10. Pelo exposto finalizou requerendo:*

*a) Pela análise das razões e documentos, para o fim especial de reconhecer que os imóveis têm 1.247,9ha de APP, 14.698,0ha de ARL e 401,6ha de área utilizável, excluindo-se, portanto, as duas primeiras do cômputo do VTN.*

*b) Considerando o efeito devolutivo da impugnação, seja o AI anulado, bem como a multa nele imposta, impondo-se o valor apresentado no laudo como referência para cálculo do ITR e a alíquota em seu percentual mínimo, haja vista o total aproveitamento e utilização do que há disponível no imóvel.*

*c) Pela realização de perícia, com o fito de se corroborar as informações contidas no laudo e nestas razões, caso não seja providos os pleitos acima alinhados.*

*8. Acompanharam a impugnação a documentação de fls. 35 a 96, sendo Laudo*

*Técnico de Avaliação de Recursos Naturais e de Terra Nua; requerimento de LAU e um disco laser (DVD) sob título: Agropecuária Santa Maria do Pantanal Ltda.*

*9. Das fls. 99 a 111 abonstam providências quanto à regularização da impugnação.*

Ao analisar o caso (fls 122), a autoridade julgadora decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito lançando, nos termos das seguintes ementas:

#### ***ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE***

*Em processo administrativo é defeso apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade dos Atos Públicos, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.*

#### ***PRESERVAÇÃO PERMANENTE - RESERVA LEGAL***

*Para que a Área de Preservação Permanente - APP seja isenta, além de constar de laudo técnico especificando em quais artigos da legislação se enquadram, é necessário seu reconhecimento mediante o Ato Declaratório Ambiental -ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. Da mesma forma as Areas de Utilização Limitada - AUL, como a Área de Reserva Legal - ARL, necessitam do ADA no prazo legal para sua isenção, além de estarem averbadas na matrícula do imóvel até a data da ocorrência do fato gerador.*

#### ***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, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.*

#### ***ISENÇÃO***

*Por determinação legal, a legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.*

#### ***LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO***

*Laudo Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento.*

Irresignado, a contribuinte apresentou recurso voluntário reafirmando, em síntese, as alegações da impugnação, acrescentando, no que diz respeito ao valor da terra nua, que a exigência feita pela autoridade julgadora sobre a apresentação de valores de efetivas transações imobiliárias envolvedo propriedades com caracracterísticas semelhantes na região é

prova que não há como ser realziada, pois não foram localizadas operações de compra-e-venda de imóveis semelhantes no período.

Pede, ao final, que o tributo seja exigido de acordo com as informações constantes do laudo apresentado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

### Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

### Das alegações do contribuinte

O fiscalizado comparece para, basicamente, reafirmar no recurso voluntário as razões apresentadas na impugnação. Assim, por entender correto o juízo feito pela autoridade julgadora do primeiro grau quanto às matérias abaixo, com fulcro no art. 57, §3º, colaciona-se excerto do acórdão recorrido:

#### Da diligência

*13. Preliminarmente será tratada a questão de realização de perícia.*

*14. Nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235/1972, tem-se que instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo, pois, conforme o referido artigo 15, desse Decreto, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamente, restando a possibilidade de realização de perícia ou diligencia, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a critério da autoridade julgadora, conforme artigo 18, do mesmo diploma legal, in verbis:*

*"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. Iº da Lei nº 8.748, de 1993). "*

*15. Como se percebe, o preceito contido na legislação, que rege o processo administrativo fiscal, segue a linha adotada pelo nosso direito processual, expresso no art. 420, do Código de Processo Civil:*

*"Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.*

*Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando: I - a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnico, II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas; III - a verificação for impraticável."*

16. O que há de comum nos dois dispositivos é que ambos consagram a idéia de que a prova pericial deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do juiz, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

17. Deste modo, as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. Além disso, o julgador não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade de se mover sem óbices por universo externo ao processo. No caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria in foco ficasse demonstrada a não existência do objeto da vistoria e constatada outra irregularidade na propriedade, o julgador não poderia proceder ao lançamento com base nestas observações, pois, como já dito, não é de sua atribuição legal, sendo, inclusive, vedado a este Órgão pelo julgamento o reformatio in pejus, ou seja, lhe é proibido julgamento com agravamento do lançamento.

18. Nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados.

19. O que não se pode conceber é o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. E no caso que aqui se discute é praticamente isto que se tem: quer, a contribuinte, por via da prova pericial sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ela. Por outro lado, as informações fornecidas pela interessada, retiram quaisquer dúvidas para se proceder a julgamento.

20. O que se questiona nos autos é a regularização documental e a localização da área da floresta, que se supõe existir, para que seja considerada na apuração do ITR. A interessada diz que sua declaração reflete a real situação de seu imóvel, que as áreas glosadas existem, de fato, na propriedade, assim, a perícia apenas comprovaria, ou não, essa existência, porém, isso, por si só, não autorizaria a isenção, pois, como mais adiante se verá, são necessários o cumprimento de requisitos legais até a data do fato gerador e outros até seis meses da data final do período de entrega da DITR.

21. Desta forma, não há matéria controversa ou de complexidade tal que justifique parecer técnico complementar. Não há, in casu, matéria de fato ou de direito não elucidada que inviabilize, ou mesmo prejudique, o perfeito conhecimento dos fatos por parte deste julgador. Repita-se: não se têm, no presente processo, dubiedades oriundas da apreciação de provas trazidas pelas partes.

22. E assim sendo, não há razão para deferir o pedido de realização de perícia, já que em nada irá colaborar a constatação pleiteada, pois, como já

dito, o que nestes autos se necessita é a comprovação da regularização tempestiva dessas áreas.

(...)

**Da área de reserva legal (ARL) e da área de preservação permanente (APP)**

27. Na impugnação, o argumento principal da discordância da glosa é que as **áreas preservadas**, realmente, existem na propriedade. Em razão disso é importante esclarecer que, na realidade, não se está questionando, apenas, se as áreas isentas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma dimensão mínima, **Reserva Legal, ou a Preservação Permanente** para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc, ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal. Se não cumprida, há previsão de penalidade e a sua fiscalização cabe ao IBAMA. Com os argumentos apresentados se pretende demonstrar que as mesmas existem, independentemente das formalidades exigidas, entretanto, para obter a isenção tributária, como mais à frente será melhor explicado, é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta, somente, reservar e/ou preservar e declarar, pois, essas áreas, além de existirem, têm que estar documentadas, regularizadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir para serem contempladas com a isenção.

28. Para melhor entendimento a respeito da matéria, apesar de a autoridade lançadora já haver esclarecido e reproduzido a legislação pertinente, observaremos a seguir, com mais detalhes, o conceito e requisitos legais para que as áreas reservadas sejam isentas do ITR, independentemente se de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada, tais como Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN ou declarada de Interesse Ecológico, sendo os principais a averbação da área de Utilização Limitada na matrícula do imóvel, a demonstração da existência da Preservação Permanente, através de laudo técnico, e a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA, informando as áreas em questão.

29. Segundo a legislação que rege a matéria, a Reserva Legal, com dimensão mínima dependendo da região do país, sendo a menor 20,0% da propriedade, deve ser averbada à margem da matrícula de registro de imóveis. Vejamos o texto do artigo 16 e seu parágrafo 2º, da lei nº 4.771/1965, o Código Florestal:

"Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

a) (...)

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área." (grifo nosso).

---

30. O artigo Iº, da Medida Provisória nº 2.166/2001, embora tenha conferido nova redação ao artigo 16, do Código Florestal, manteve a obrigação ora tratada, desta vez prevista no § 8º, desse artigo.

31. Com relação ao ADA, sua exigência, inicialmente embasada em Instrução Normativa - IN/SRF e amplamente questionada, tem como base legal a lei nº 10.165/2000, alterando a lei nº 6.938/1981:

"Art. Iº -Os artigos 17-B, 17-C, 17-D, 17-F, 17-G, 17-fí, 17-I E 17-O da lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, passam a vigorar com a seguinte redação:

*Art. 17-0. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental — ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo Vil da lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.*

§ Iº A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatoria. " (grifo nosso)

32. A IN/SRF nº 60/2001 disciplinou o prazo para sua protocolização, ratificou a exigência de averbação de ARL e de Servidão Florestal na matrícula do imóvel, inclusive para obtenção do ADA, bem como tratou da consequência tributária no caso do não requerimento desse Ato no prazo fixado:

"Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada, serão reconhecidas mediante ato do Ibama ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

*I - as áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de obtenção do ato declaratório do Ibama, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;*

*II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;*

*III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido.* " (Grifo nosso)

33. Na seqüência, corroborando com esses dispositivos, surgiu o Decreto nº 4.382/2002, que trata da matéria da mesma forma.

34. Como se pode verificar, **não basta apenas a existência da reserva** para ser considerada isenta, pois, a legislação tributária, cujo objetivo é o financiamento das atividades do Estado, com justiça social e proteção ambiental, estabeleceu condições (obrigações acessórias) para fruição do direito à exclusão da tributação das áreas indispensáveis à proteção ambiental, ou a ela destinada por seus proprietários, mediante a ampliação de restrições de uso, tais como: a ARL, RPPN, a Servidão Florestal! e as áreas de Interesse Ecológico, conforme descritas no dispositivo legal mencionado.

35. No caso em tela, alem do o laudo mostrar dimensões de áreas bem diferentes das declaradas e estar ausente de averbação a ARL, o ADA foi transmitida ao IBAMA, somente, após o início da fiscalização que resultou na lavratura da NL ora impugnada.

36. Como repetidas vezes visto, o cumprimento de requisitos legais dentro do prazo é fundamental para que as áreas preservadas sejam isentas do ITR e, assim, como no presente caso isso não ocorreu, é necessário observar que o dispositivo legal dc concessão de benefício fiscal interpreta-se restritivamente, como consta do disposto no artigo 111, do CTN:

"Art. III. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I-(...);

II - outorga de isenção;

iii- (...)

37. Portanto, as pretensas APP ou AUL ficarão sujeitas à tributação. Além disso, para efeito do ITR, serão enquadradas como áreas aproveitáveis do imóvel e não explorada pela atividade rural.

38. Com relação a exigência deste Ato, uma das alegações é a não necessidade da prévia comprovação.

39. Como já tratado em parágrafos anteriores deste voto, de fato há dispensa de prévia apresentação do ADA e de outros documentos que embasam a declaração, o que não significa que o declarante não deva ter em seu poder tais documentos durante o prazo legalmente determinado, para serem apresentados à autoridade fiscal se intimado para tal. No caso do ADA, o comprovante de seu protocolo junto ao IBAMA, em até seis meses após o prazo dc entrega da DITR do exercício em questão, deveria ser apresentado, juntamente com os demais documentos solicitados pela autoridade fiscal para comprovar se foram cumpridos, tempestivamente, os requisitos legais para isenção. (...).

40. Outro argumento de discordância de tais exigências é a menção, inclusive, do Mandado de Segurança impetrado pela FAMATO, porém, essa ação diz respeito à exigência do ADA em 1997, com base cm Instrução Normativa - IN e abrangia os associados àquele sindicato. No caso em tela, alem dc a interessada não comprovar ser associada, o lançamento em discussão é do exercício de 2005, não tendo, assim, a referida ação judicial, qualquer vínculo com o mesmo.

41. Outrossim, quanto à jurisprudência do Conselho de Contribuintes, na qual basta a comprovação de existência das áreas em foco para que sejam isentas, independentemente de ADA tempestivo, é importante que se esclareça que essas decisões, também, se referem aos exercícios onde, então, se discutia a base legal da exigência, Instrução Normativa - IN, sendo que o lançamento em pauta, é bom repetir, é de 2005, para o qual, como já visto, existe base legal definida. Além disso, se sabe que o entendimento do Conselho não é unânime nas câmaras daquele Órgão. Nas pesquisas efetuadas, provavelmente, a impugnante haja constatado esse fato, pois, há mais decisões em sentido contrário. Além disso, de acordo com o artigo 100,

do CTN, as reiteradas decisões dos Órgãos singulares ou coletivos, da jurisdição administrativa, são normas complementares da lei, porém, desde que seja atribuída eficácia normativa através de lei. Como não há determinação legal para vincular julgamentos de primeira instância a decisões do Conselho, especialmente às que consideram as áreas isentas independentemente de ADA, não há como aplicar aqui o entendimento, não unânime, daquele Órgão.

(...)

#### **Da multa de ofício**

52. *Quanto à multa de ofício, aplicada ao caso em análise, a mesma se trata de uma penalidade cabível em virtude do caráter inexato, incorreto ou fraudulento, das informações inicialmente prestadas pelo contribuinte na declaração, estando prevista no §2º, do art. 14, da supracitada Lei nº 9.393, de 1996 c/c o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcritos:*

•Art. 14 da Lei 9.393/96 (...) §1ºC-)

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

Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1.996 (...)

Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte. "

53. Portanto, com a verificação de que a interessada apresentou sua declaração informando a existência de áreas isentas, porém, sem o lastro documental que comprove o cumprimento de requisitos legais para que as mesmas sejam, de fato, contempladas com a isenção, configurando declaração inexata, ou incorreta, sem entrar no mérito se fraudulenta, não há que se falar em multa ilegal, pois, a mesma está prevista em leis para a aplicação na ocorrência de hipótese em que está configurado o lançamento em tela.

54. A multa de ofício, afeiçoada ao Direito Penal, destina-se a punir o infrator da legislação tributária que teve sua(s) irregularidade(s) apurada(s) em procedimento fiscalizatório conduzido pela autoridade tributária; ou seja, a penalidade recai, apenas, sobre aqueles

contribuintes que não cumpriram, espontaneamente, suas obrigações fiscais. No caso cm análise, pagamento dc imposto de áreas que o declarante considerou isenta.

55. Também é preciso ressaltar que a multa lançada de 75,0% corresponde ao menor percentual previsto para aplicação nos casos de lançamento de ofício, elevável para 150% quando se verificar evidente intuito de fraude. Portanto, essa multa é definida em termos relativos e o seu quantum está diretamente relacionado com o montante do imposto suplementar apurado

---

pela fiscalização. Quanto maior o valor do imposto maior será o valor da multa lançada.

56. Deste modo, como a multa lançada foi graduada em termos percentuais, de acordo com a gravidade da falta, a sua aplicação, no patamar mínimo, não pode ser considerada absurda, muito menos confiscatória. Somente se houvesse a previsão de um valor fixo, independentemente da extensão da falta, é que se poderia cogitar da injustiça da sanção.

57. No presente caso a aplicação da multa de 75,0%, incidente sobre o imposto suplementar apurado em decorrência da glosa da área isenta, justifica-se pela constatação de informação incorreta na declaração do ITR, como anteriormente enfocado.

58. Assim, deve persistir a aplicação da multa de ofício.

#### Da cálculo do VTN

Não obstante as ponderações e justificativas apresentados na decisão recorrida, com as quais este juízo corrobora o entendimento, analisado a forma como se deu o arbitramento do VTN por meio do SIPT no caso concreto, verifica-se que não foi levado em consideração nos cálculos apresentados a aptidão agrícola do imóvel considerado, nos termos previstos no art. 14 da Lei 9.393, de 1996, combinado com o art. 12, § 1º, inciso II, da Lei 8.629, de 1993, com a nova redação dada pela Medida Provisória 2.183-56, de 2001.

#### Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

#### Lei nº 8.629, de 1993 (alterada pelo MP nº 2.183-56, de 2001):

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

I - localização do imóvel;

**II - aptidão agrícola;**

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e antiguidade das posses;

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

Conforme tem se posicionado a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste CARF, a aptidão agrícola do imóvel rural é um dos critérios que devem ser levados em consideração ao realizar o arbitramento do VTN:

*VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018.*

Assim, especialmente por não ter os cálculos do VTN considerado o grau de aptidão agrícola do imóvel rural (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento), tem-se como incorreto o arbitramento, devendo em razão disso ser restabelecido o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte, mantendo-se as demais glosas realizadas pela fiscalização.

*Assinado digitalmente*

Paulo Sergio da Silva – Relator