Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10183.720393/2007-17

Processo nº	10183.720393/2007-17
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.745 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de dezembro de 2019
Recorrente	LUIZ CLÁUDIO FONTES DE SALLES GRAÇA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. IDENTIFICADA OPORTUNIDADE DE MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE DURANTE O PROCESSO ADMINISTRATIVO. MANTIDO O LANÇAMENTO.

O contribuinte teve oportunidade para retificar ou confrontar pontualmente as irregularidades verificadas no laudo apresentado, todavia optou por defesa genérica com base a violação a princípios. Resta ausente a violação ao devido processo legal e aos seus consectarios, ampla defesa e contraditório.

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO EM SEDE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF N° 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

GEORREFERENCIAMENTO. CONSTATAÇÃO DE ÁREA DE POSSE. MOMENTO DE AQUISIÇÃO. FATO GERADOR DO ITR.

Área de posse reconhecida através de georreferenciamento deve repercutir, para fins de fato geradores do ITR, a partir do momento do resultado do georreferenciamento, não devendo retroagir a períodos passados, tendo em vista que resta impossível definir o exato momento em que a posse foi adquirida. Presume-se que a posse foi adquirida quando do resultado do georreferenciamento.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) E LAUDO QUE NÃO ATENDE OS REQUISITOS NORMATIVOS.

A ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao IBAMA e a disponibilização de laudo de avaliação que não atenda aos requisitos normativos não permite a dedução das áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR

RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. TERMO DE RESPONSABILIDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA

LEGAL. AVERBAÇÃO EM MOMENTO ANTERIOR AO FATO GERADOR.

O contribuinte comprovou a existência da área de Reserva Legal mediante apresentação de Termo de Responsabilidade de Averbação da Área de Reserva Legal firmado com órgão ambiental antes da ocorrência do fato gerador. Área excluída para fins de determinação da base de cálculo do ITR.

ITR. CONSTATAÇÃO SUBAVALIAÇÃO DO VTN DECLARADO. ADOÇÃO DOS DADOS INSERIDOS NO SIPT. VALIDADE. CONFRONTAÇÃO COM LAUDO IMPRECISO. PREVALECÊNCIA.

Constatando-se subavaliação do VTN declarado pelo contribuinte, cabe à autoridade fazendária proceder ao lançamento apurando o imposto (ITR) devido a partir do Valor da Terra Nua inserido no SIPT por aptidão, em detrimento ao valor constante de Laudo apresentado pelo contribuinte que não se apresente de maneira precisa e/ou conclusiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a incidência do ITR sobre a área de 7.820,00 ha a título de reserva legal, e para restabelecer a área total declarada do imóvel de 15.640,00 ha. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Juliano Fernandes Ayres.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou procedente lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício 2003, relativo ao imóvel "Fazenda Santo Antônio" (NIRF 1.595.561-3), com área total declarada de 19.993,1 ha, localizado no município de Cáceres - MT.

A instância de piso resumiu os termos do lançamento, da forma abaixo reproduzida (fl. 133):

> Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 02 e 03) a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após devidamente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção para as áreas de preservação permanente declaradas; que o laudo apresentado informa que o imóvel foi georreferenciado e que sua área real é de 19.993,1 ha., maior do que a declarada, e foi alterada para o valor real; que consta averbação na matrícula do imóvel de 7.820,0 ha de reserva legal, entretanto, não foi apresentado comprovante de emissão do ADA;

> que o laudo apresentado informa que 3.128,0 ha refere-se à área de preservação permanente, na qual o profissional considerou as áreas que sofrem inundações no pantanal, que devem ser declaradas normalmente como tributáveis, e não discriminou, caso a caso, as áreas de preservação permanente, conforme art. 2º da Lei nº' 4.771/65, não sendo possível a análise do mesmo, por falta de detalhamento, além de não ter sido apresentado comprovante de solicitação de emissão do ADA. Que o laudo de avaliação apresentado não indicou correta identificação das fontes de informação, tendo sido coletados dados de mercado com valores que incluem benfeitorias e, para se chegar ao VTN, não demonstrou o critério adotado para chegar ao valor das benfeitorias e apuração do VTN, além de a utilização do conjunto dos fatores de homogeneização ter ultrapassado o intervalo admissível estipulado na NBR 14653-3, não atingindo o grau de fundamentação II exigido na intimação; e, por essas deficiências do laudo, o valor da terra nua foi arbitrado com base nas informações do SIPT — Sistema de Preços de Terra da Receita Federal, conforme art. 14 da Lei n° 9.393/1996, que apresenta para o município de Cáceres/MT os valores de R$ 141,63 para áreas de várzea/pantanal e de R$ 126,7 para área de pastagem, informados pela Prefeitura Municipal. Instruíram o lançamento os documentos de fls. 06 a 120.

Não obstante a impugnação do contribuinte (fls. 27 e ss), a decisão de primeiro grau (fls. 131/143) manteve a exigência, sendo que o acórdão então exarado teve a seguinte ementa:

> NULIDADE.
>
> Ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto n ° 70.235/72 e cumpridos os requisitos contidos no art. 11 do mesmo Decreto, não pode prosperar a alegação de nulidade do lançamento.
>
> PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.
>
> Não cabe aos órgãos administrativos apreciar argüições de inconstitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.
>
> SUJEITO PASSIVO DO ITR.
>
> São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei.
>
> ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.
>
> Cabe ao contribuinte comprovar a existência em seu imóvel de áreas não sujeitas à tributação pelo ITR, previstas na Lei n ° 9.393/1996. A exigência de apresentação do ADA ao Ibama tem previsão legal.
>
> VALOR DA TERRA NUA.
>
> A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.O contribuinte interpôs recurso voluntário em 07/11/2014 (fls. 152/162), no qual reiterou as aduções da impugnação.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 07/04/2010 (fls. 150/172), requerendo:

> (1) Conhecimento do recurso, em seu efeito suspensivo, por preencher todos os requisitos de admissibilidade (interesse, legitimidade, tempestividade e adequação), e em sede de preliminar, sem a exigência de arrolamento prévio de bens (preparo), por ser inconstitucional, declarar a nulidade do lançamento do crédito tributário e do auto de infração lavrado, determinando a reabertura do PAF em obediência estrita ao devido processo legal, assegurando ao recorrente o contraditório e a ampla defesa em sede administrativa, especialmente para que sejam considerados os laudos apresentados em sua impugnação ao lançamento;

> (2) No mérito, se superadas as preliminares, que sejam consideradas as impugnações do recorrente, para o fim especial de se levar em conta para o cálculo do ITR as informações prestadas na DITR, com base nos laudos técnicos apresentados, onde o VTN informado corresponde aos preços de mercado da região onde se localiza o imóvel, em respeito aos princípios da igualdade e da capacidade econômica dos contribuintes, sob pena de se estar cobrando tributo com efeito de confisco;
>
> (3) Considerar que o imóvel do recorrente está localizado em uma área de relevante interesse ecológico, formada por biomas e ecossistemas impares e frágeis, ou seja: o PANTANAL; reconhecido e declarado como PATRIMÓNIO DA HUMANIDADE, e assim dar valor aos laudos técnicos que discriminam e informam as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal do imóvel, proibindo que sobre elas incidam o ITR;
>
> (4) Por fim, que seja HOMOLOGADA a declaração de DITR, informada pelo recorrente, proibindo que incida o ITR sobre a posse da área de excesso, a qual érea IGNORADA pelo recorrente e que só foi constatada após o georreferenciamento realizado no ano de 2006, por força da vedação exercida pelo princípio da irretroatividade da lei fiscal.

Foram protocolizadas petições em 04/05/2016 (fls. 185/203) e 17/06/2019 (fl. 207), pleiteando fosse julgado o recurso voluntário em questão, tendo em vista o tempo já decorrido, e o fato de que procedimentos idênticos, relativamente ao mesmo contribuinte e imóvel, já haverem sido julgados no ano de 2013.

Em 15/10/2019, foi deferida liminar nos autos do Mandado de Segurança nº 1020057-75.2019.4.01.3400, que tramita na 3ª Vara Federal Civel do Distrito Federal, determinando "a análise do recurso voluntário nos autos do Processo Administrativo Fiscal – nº 10183.720393/2007-17, no máximo, em até 60 (sessenta) dias".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Conforme referido, o mesmo imóvel foi objeto de procedimento fiscal atinente aos exercícios 2004 e 2005, já havendo sido inclusive proferidas as decisões administrativas definitivas nos respectivos contenciosos fiscais, vide acórdãos n^{os} 2201-002.242 (j. 17/09/2013, processo nº 10183.720437/2007-09) e 2201-002.260 (j. 15/10/2013, processo nº 10183.720479/2007-31), possuindo o dispositivo de ambos a mesma redação: "Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para acatar a Área de Reserva Legal de 7.820,0 hectares e restabelecer a área total declarada de 15.640 hectares".

Não divergindo do encaminhamento dado naquelas oportunidades no que diz respeito à arguição de nulidade, à área total do imóvel e ao VTN, adoto, no que concerne a essas matérias, as razões do precitado Acórdão nº 2201-002.260 como fundamento desta decisão, passando a transcrevê-las:

> 1.Da preliminar
>
> 1.1 Nulidade por Violação ao Devido Processo Legal

O Contribuinte requer a nulidade do lançamento por entender ter ocorrido violação do devido processo legal e por consequência do principio do contraditório e da ampla defesa, haja vista que a autoridade lançadora aplicou o art. 14 da Lei 9.393/96, dispositivo não auto-aplicável, sem abrir oportunidade ao Contribuinte a para demonstrar e provar que as informações apresentadas nos laudos não são inexatas, incorretas ou fraudulentas.

A autoridade fiscal, na Notificação de Lançamento, destacou, em suma, que o laudo de avaliação não indicou correta identificação das fontes de informação, tendo sido coletados dados de mercado com valores que incluem benfeitorias, bem como que não foi demonstrado o critério adotado para chegar ao valor das benfeitorias e apuração do VTN, além de a utilização do conjunto dos fatores de homogeneização ter ultrapassado o intervalo admissível estipulado na NBR 14653-3, não atingindo o grau de fundamentação II exigido na intimação.

Na Impugnação, o Contribuinte não supriu as inconsistências levantadas pela autoridade lançadora, bem como não contraditou as referidas inconsistências, momento processual que lhe foi aberto ao exercício da ampla defesa e do contraditório O Contribuinte se limitou a afirmar violação ao principio do devido processo legal afirmando que "o laudo técnico apresentado pelo autuado não foi sequer enfrentado". Alegação esta que não subsiste, conforme verifica visto que a autoridade lançadora na Notificação de Lançamento, no item 5 do "Complemento da Descrição dos Fatos" (fls. 03), informa ter desconsiderado o laudo em razão das inconsistências acima relatadas.

O acórdão proferido pela DRJ de Cuiabá/MT [sic] referendou as inconsistências apuradas pela autoridade lançadora apurando ainda que o laudo técnico considera como amostras valores de imóveis localizados em municípios diversos do ora tratado, sendo que apenas três dados se referem a imóveis localizados no município de Cáceres/MT e, ainda considerou como amostra valores atribuídos a um imóvel hipotético, com base no menor valor por hectare para imóveis localizados em Cáceres/MT, na planície, informado na tabela veiculada pelo Incra, data de fevereiro de 2003, ignorando valores médio e máximo ali indicados. Destacou também que foi juntada aos autos cópia de outra tabela veiculada pelo Incra, datada de fevereiro de 2006, mais próxima do fato gerador ora tratado, que indica valores bem superiores aos da tabela anterior.

No Recurso Voluntário, o Contribuinte relata as inconsistências acima sem, novamente, retificá-las ou contraditá-las, nova oportunidade aberta ao contribuinte quanto ao exercício da ampla defesa e do contraditório. Todavia, o Contribuinte elaborou defesa argumentando violação a função social da propriedade, por entender ser inconcebível uma cobrança de R$ 1.193.221,10 e transcreveu o trecho do próprio laudo onde o engenheiro agrônomo afirma estar aplicando para avaliação do imóvel rural o método Comparativo Direto de Dados de Mercado, conforme recomenda ABNT NBR n° 14.653/04.

Pelo exposto acima, nota-se que o Contribuinte teve oportunidade, seja na Impugnação seja no Recurso Voluntário, ou em qualquer outro momento do processo administrativo de juntar documento confrontando ou retificando as inconsistências apontadas pela autoridade lançadora e referendadas pela DRJ de Cuiabá/MT [sic], porém assim não o procedeu, limitando-se apenas a alegar violação de forma genérica ao devido processo legal, a ampla defesa e contraditório. Neste contexto não resta configurada a violação aos princípios acima aventados, preliminar não reconhecida.

1.2. Inconstitucionalidade do Lançamento - Violação do Principio do Não Confisco e da Capacidade Contributiva

O Contribuinte pleiteia o cancelamento do lançamento por entender que esse fere o princípio da capacidade contributiva disposto na Constituição Federal, bem como entende que o lançamento possui caráter confiscatório.

Conforme demonstrado na decisão da DRJ, não cabe discussão de cancelamento do lançamento com base em arguição de inconstitucionalidade. A referida análise encontra-se adstrita no âmbito do Poder Judiciário.

Nesta linha, estabelece a Súmula n° 2 do CARF:

"Súmula n° 2 do CARF - O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária. "

Portanto, não conhecida a preliminar.

2. Do Mérito

2.1. Área Total do Imóvel - Georreferenciamento e Constatação de Posse de Área não Averbada na Matricula do Imóvel

A Notificação de Lançamento relata que o imóvel foi georreferenciado e que a real área do imóvel é de 19.993,13 ha, e não 15.640, 00 ha declarado pelo contribuinte na DITR e conforme consta do Registro de Imóveis.

O Contribuinte afirma que o georreferenciamento só ocorreu em 2006 e até então, ignorava a área de posse de 4.353,1397 ha, razão pela qual ofereceu a tributação apenas área constante da escritura pública. Neste contexto, sua defesa se fundamenta na boa fé, no conceito de "homem médio" e na irretroatividade da lei tributária, entendendo que somente para os exercícios seguintes ao de 2006, o fisco poderia exigir a incidencia do ITR sobre a área de 4353,1397 ha revelada no georreferenciamento, tendo em vista que ele - Contribuinte -apenas tomou conhecimento do alargamento de sua propriedade em 2006.

A obrigação tributária é uma obrigação compulsória e decorrente de lei (art. 3º do CTN), o desconhecimento pelo contribuinte quanto sua subsunção à norma, bem como a sua boa fé no não cumprimento da obrigação tributária, não são fatos impeditivos ou modificativos da referida obrigação tributária, a qual, repete-se, decorre diretamente da lei.

O art. 1º da Lei n° 9.393/96 elenca como hipótese de incidência do ITR a posse de imóvel rural, enquanto o art. 4º do susomencionado texto normativo estabelece como contribuinte o possuidor a qualquer título:

Art. Iº O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em Iºde janeiro de cada ano.

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer titulo.

Desta feita, em uma primeira análise, o Contribuinte se subsumia na hipótese de incidência no que diz respeito à posse da área de 4.353,1397 ha, revelada por meio do georreferenciamento datado de 2006.

Nâo obstante a posse seja fato gerador do ITR, é imprescindível que seja determinado o aspecto temporal do fato gerador. Ou seja, a partir de qual momento o contribuinte adquiriu a posse da área de 4.353,1397 ha?

Conforme verificado nos autos, o resultado do georreferenciamento ocorreu em 2006. Assim, pode-se afirmar que a partir de 2006, o contribuinte já era detentor da posse da área de 4.353,1397 ha, mas não há como determinar qual o momento exato que essa posse foi adquirida. É certo que para os exercícios posteriores a 2006, o Contribuinte deverá considerar a área de posse para fins de ITR.

Logo, para fins de determinação do fato gerador do ITR, entende-se que a posse foi adquirida pelo contribuinte no momento do resultado do georreferenciamento, pois a partir desse momento que resta inequívoca o acréscimo da área de posse à área total do imóvel, entender que a aquisição da posse ocorreu em momento seria especulação.

Portanto, não há que se perquirir irretroatividade da norma, pois no caso em questão entende-se que a posse foi adquirida no ano de 2006 (resultado do georreferenciamento) e a partir desse momento que essa aquisição possessória deve repercutir para fins de determinação do ITR.

Neste sentido, tendo em vista que, para fins de ITR, a área de posse foi "adquirida" em 2006, deve ser mantida a área originalmente reportada pelo Contribuinte na sua DIAC, ou seja, 15.640,0 hectares, especialmente porque o referido montante encontra-se devidamente averbado no Registro de Imóveis.

(...)

2.3. Valor da Terra Nua, Inconsistência do Laudo. Arbitramento do VTN com base no SIPT

O laudo apresentado pelo Contribuinte em atendimento à intimação fiscal foi rejeitado pela autoridade lançadora, que apontou deficiências, inclusive quanto a não observar determinações contidas em norma da ABNT (NBR 14653-3) para avaliação de imóvel rural.

A autoridade fiscal destacou, em suma, que o laudo de avaliação não indicou correta identificação das fontes de informação, tendo sido coletados dados de mercado com valores que incluem benfeitorias e que não foi demonstrado o critério adotado para chegar ao valor das benfeitorias e apuração do VTN, além de a utilização do conjunto dos fatores de homogeneização ter ultrapassado o intervalo admissível estipulado na NBR 14653-3, não atingindo o grau de fundamentação II exigido na intimação.

O acórdão proferido pela DRJ de Cuiabá/MT [sic] referendou as inconsistências apuradas pela autoridade lançadora pontuando ainda que o laudo técnico considera como amostras valores de imóveis localizados em municípios diversos do ora tratado, sendo que apenas três dados se referem a imóveis localizados no município de Cáceres/MT, e ainda considerou como amostra valores atribuídos a um imóvel hipotético, com base no menor valor por hectare para imóveis localizados em Cáceres/MT, na planície, informado na tabela veiculada pelo Incra, datada de fevereiro de 2003, ignorando valores médio e máximo ali indicados. Destacou também que foi juntada aos autos cópia de outra tabela veiculada pelo Incra, datada de fevereiro de 2006, mais próximo do fato gerador ora tratado, que indica valores bem superiores aos da tabela anterior.

Na Impugnação, o Contribuinte não supriu as inconsistências levantadas pela autoridade lançadora, bem como não contraditou as referidas inconsistências, limitando-se a afirmar violação ao princípio do devido processo legal afirmando que "o laudo técnico apresentado pelo autuado não foi sequer enfrentado".

No Recurso Voluntário, o Contribuinte relata as inconsistências acima sem, novamente, supri-las ou contraditá-las, levantando como argumento de defesa a função social da propriedade, por entender ser inconcebível uma cobrança de RS 1.193.221,10 e transcrevendo o trecho do próprio laudo onde o engenheiro agrônomo afirma estar aplicando para avaliação do imóvel rural o método Comparativo Direto de Dados de Mercado como recomenda ABNT NBR n° 14.653/04.

O item 10.1 do Laudo do Engenheiro Agrônomo Marcos Cury Roder, as fls. 62, destaca os dados de mercado. O primeiro dado de mercado consta como valor de benfeitoria R$ 1.450.000 enquanto a escritura pública de compra e venda de fls. 110 em seu verso aprésenla como valor das benfeitorias o montante de RS 2.280.000,00. O segundo dado de mercado demonstra fazenda com área de 1.050,3048, com valor de transação de RS 470.000,00 e benfeitorias no valor de RS 350.000,00. Todavia, a referida área corresponde a duas cridas conforme docs. de fls. 117 e 118, um imóvel com área de 193,6000 ha e outro com área de 856,7048 ha, aquele vendido por RS 120.000,00 e este por R$ 350.000,00 (soma R$ 470.000,00). Note-se que o valor do segundo imóvel corresponde ao valor atribuido no laudo como benfeitoria. Não há, seja nas averbação de compra e venda na matrícula dos imóveis, seja na escritura pública do primeiro imóvel às fls. 120, qualquer menção de valor de benfeitorias. O terceiro dado de mercado o valor que consta de benfeitoria no laudo, corresponde ao valor da benfeitoria que consta averbado na matricula do imóvel. No quarto dado de mercado o laudo informa como valor de benfeitoria o montante de RS 60.000,00. Na escritura pública de compra e venda (fls. 129) e na matrícula do imóvel consta apenas o valor de venda do

> imóvel, sem especificar o quanto daquele valor corresponde à benfeitoria. O quinto dado de mercado apresentas fazenda com área de 1.675,0416 ha, com valor de transação de RS 220.000,00 e benfeitorias no valor de RS 55.000,00. Todavia a referida área corresponde a duas vendas conforme does. de fls. 132 e 133, um imóvel com área de 282,8422 ha e outro com área de 1.392,1994 ha, aquele vendido por RS 40.000,00 e este por RS 160.000,00 (soma RS 200.00,00). Não há, seja na escritura pública de compra e venda de fls. 134 ou na matrícula dos imóveis qualquer menção do valor de benfeitorias.
>
> Nota-se que a análise de mercado do laudo apresentado pelo Contribuinte, a exceção do terceiro dado de mercado, não demonstra a origem do montante atribuído às benfeitorias utilizadas para apurar o VTN do imóvel.
>
> A Notificação de Lançamento relatou que o laudo não demonstrou e detalhou como se chegou aos valores das benfeitorias do imóvel. Até o presente momento o Contribuinte não veio demonstrar a origem dos valores atribuídos às benfeitorias na apuração do VTN, este dado é importante na apuração do VTN, uma vez que o item 10.1.2 da ABNT NBR 14653-3/2004 determina a redução desse valor do VTN.
>
> "10.1.2 E admissível na avaliação a determinação do valor da terra nua a partir de dados de mercado de imóveis com benfeitorias, deduzindo-se o valor destas 10.1.2.1 No cálculo do valor das benfeitorias, pode-se adotar o fator de comercialização, além daqueles citados em 10.2."
>
> Neste diapasão, a falta de demonstração da origem do montante atribuído as benfeitorias é fundamento bastante e suficiente para afastar exatidão do VTN apurado pelo laudo.
>
> Isso posto, mantém-se o arbitramento do VTN procedido pela autoridade lançadora com base no Sistema de Preços de Terras do município de Cárceres (SIPT), por aptidão, na forma do art. 14 da Lei n°. 9.393/96:
>
> "Seção VII - Dos Procedimentos de Oficio
>
> Art 14. No caso de falta de entrega do D1AC 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 oficio 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."

No tocante às áreas de preservação permanente e de reserva legal, apesar de convergir quanto às conclusões do Acórdão nº 2201-002.260, venho adotando linha de argumentação diversa nas minhas ponderações sobre o assunto, a qual passo a expor.

Para que as áreas de preservação permanente, definidas, à época dos fatos, pelos preceitos do art. 2º e 3º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), não componham a área tributável do imóvel pra fins de cálculo do ITR, é necessária a apresentação do ADA (Ato Declaratório Ambiental), exigência essa que se encontra no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente), com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/00:

> Art. 17-O. 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 VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)
>
> (...)
>
> § 1ºA utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.
>
> (...)
>
> § 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de

> ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Trata-se, portanto, de exigência assentada em lei, devendo ser alertado, também, que a eventual dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental, conforme o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.363/96, se refere ao fato de que o contribuinte não tem de municiar o Fisco, quando da entrega da DITR, dos elementos probatórios que amparam as deduções pleiteadas, como sói acontecer com os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Porém, uma vez sob procedimento fiscal, cabe ao contribuinte trazê-los para atestar o cumprimento das condições legais, de modo que possa excluir as áreas ambientais declaradas da incidência do ITR; nesse sentido, ademais, o disposto no art. 10, § 3º, inciso I, do Decreto nº 4.382/02.

E, ainda que se reconheça a existência de decisões do STJ em sentido diverso do acima defendido, o fato é que estas, quando afastaram a tributação das APP pelo gravame contestado, não o fizeram ao lume do disposto no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81. Portanto, na ausência de disposição normativa que imponha a observância a tais decisões por parte deste Colegiado, delas dissinto, por entender não perfilarem o melhor entendimento ao não abordarem os efeitos daquela prescrição legislativa sobre a matéria.

Nessa linha, vale também registrar que não está sob discussão se a existência das áreas de preservação permanente prescindem ou não de declaração ou ato administrativo do poder público, mas sim das condições para que áreas do gênero possam ser excluídas da tributação pelo ITR. Com efeito, as repercussões tributárias dessa existência carecem de normatização própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental, valendo ressaltar que ainda que se tratem de áreas que correspondam a acidentes geográficos naturais, devem elas estar sendo preservadas pelo contribuinte.

De fato, é inegável que a entrega do ADA visa possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas pelos contribuintes em suas DITR, até mesmo porque aquele órgão é que dispõe de estrutura operacional e técnica apta a checar, *in loco*, as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida naquela declaração.

Assim, entregue o ADA conforme respectivo protocolo, há uma presunção relativa de que as áreas ali consignadas possuem, sendo o caso, interesse para fins de preservação dos sistemas ecológicos, permitindo a sua dedução da área tributável do imóvel. Ulterior fiscalização ambiental, entretanto, pode constatar a falta de correção das informações prestadas no ADA e na DITR, do que se dará a devida ciência à RFB.

A legislação prevê a fiscalização pelo IBAMA não só pelo inegável expertise que os técnicos desse órgão possuem na matéria, mas também pelo fato de que as vistorias e verificações por eles realizadas são levadas a efeito por agentes públicos, no exercício de suas competências funcionais.

Quanto ao prazo para a protocolização do ADA, ainda que a RFB, no seu poder regulamentar, tenha estabelecido em diversas Instruções Normativas a necessidade de que seja levada a efeito tal procedimento no prazo de até 6 meses contados a partir do término do prazo para entrega da DITR, a jurisprudência deste CSRF vem admitindo que isso ocorra até o início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do contribuinte.

Na espécie, contudo, verifica-se que não foi entregue o ADA pelo contribuinte, motivo pelo qual não há como acatar a existência de áreas de preservação permanente.

Ademais, o laudo apresentado carece dos requisitos necessários para que se aceite como existentes as áreas de preservação permanente nele referidas, conforme salientado no Acórdão nº 2201-002.260, em trecho que ora se reproduz:

> No que diz respeito da Área de Preservação Permanente embora o laudo do Engenheiro Agrônomo Ricardo Fabiano M. Martin (fls. 76), ateste a existência de 3.128,00 ha de Área de Preservação Permanente correspondente à "área inundada totalmente o ano todo", o referido laudo não veio especificou onde se queda a referida área, confira-se:
>
> "5. Descrição das atividades e Considerações
>
> Com auxilio da imagem de satélite, em escala compatível e conforme vistoria in loco e também o documento apresentado do imóvel com memorial descritivo de acordo com artigo 9° do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002, foi possível identificar e avaliar o total de APP — Área de Preservação Permanente existente na propriedade, sendo de 3.128.00 ha e área inundada totalmente o ano todo com grande parte da mesma coberta de vegetação — aquática de forma assim, considerada pelo art 2° da Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), áreas de lagoas ou lagos, assim sendo, considera-se APP. segue Lei abaixo exemplificando:"
>
> O "Manual de Perguntas e Respostas" editado pelo IBAMA, em resposta à pergunta n°. 4ü ("Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?"), estabelece a possibilidade de apresentação de laudo elaborado por engenheiro agrônomo, mas determina como requisito ao referido laudo que o mesmo venha acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) e que especifique e discrimine APP.
>
> "40- Que documentaçâo pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?
>
> • Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART. que especifique e discrimine as Areas de Interesse Ambiental (Área de Preservação Permanente; Área de Reserva Legal: Reserva Particular do Patrimônio Natural; Área de Declarado Interesse Ecológico; Área de Servidão Florestal ou de Servidão Ambiental: Áreas Cobertas por Floresta Nativa; Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas)"
>
> Isso posto, o Laudo apresentado (fls. 76) não reúne, segundo as orientações do IBAMA, os requisitos necessários para reconhecer a área de 3.128 ha como Área de Preservação Permanente, razão pela qual mantém-se o lançamento sobre a área de 3.128 ha, não reconhecendo a exclusão para fins de apuração da base de caçulo do ITR na forma do art. 10, § 1º, II, a da Lei n°. 9.393/96.

Diversamente, para o reconhecimento de áreas de reserva legal, definidas no art. 16 da Lei nº 4.771/65, a jurisprudência do CARF se consolidou de modo a considerar não ser imprescindível a apresentação de ADA tempestivo, bastando a averbação dessas áreas na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, nos termos do seguinte enunciado sumular:

> 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).

Veja-se que o recorrente postula o reconhecimento de área de reserva legal de 7.820,00 ha, conforme Termo de Responsabilidade de data pretérita ao fato gerador (07/04/1998), o qual foi objeto de demanda para averbação junto ao registro imobiliário (fls. 67/68).

Ainda que não reste cabalmente comprovada a averbação propriamente dita, é certo que foi protocolizado pedido nesse sentido junto ao cartório competente, desincumbindo-se

o contribuinte, ao menos em considerável parte, do ônus que lhe cabia. E, levando-se em consideração que tal situação foi considerada apta para o reconhecimento da área de reserva legal nos precedentes administrativos relativos ao mesmo imóvel – Acórdãos nºs 2201-002.242 e 2201-002.260, deve ser acatado pleito formulado nesse sentido, dado as circunstâncias específicas relativas ao caso ora examinado.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a incidência do ITR sobre a área de 7.820,00 ha a título de reserva legal, e para restabelecer a área total declarada do imóvel de 15.640,00 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson