



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

**Processo nº** 10218.720216/2007-88  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-003.243 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 15 de outubro de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** MARCUS RIBEIRO DE CARVALHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ADA. PRAZO DE APRESENTAÇÃO.

Na vigência da Instrução Normativa SRF nº 256/2002, o prazo de apresentação do ADA, para fins de exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, era de até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR. A partir da vigência da Instrução Normativa RFB nº 861/2008, que supriu o referido prazo, a apresentação do ADA, para o mesmo fim, deve se dar até o início do procedimento fiscal.

VTN DECLARADO DIVERGENTE DO VTN CONSTANTE DE LAUDO TÉCNICO IDÔNEO. ALTERAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Havendo o reconhecimento expresso de que o Laudo de Avaliação atende aos requisitos estabelecidos na NBR 14.653-3 da ABNT, constituindo documento hábil para alteração do VTN arbitrado, bem como de que os profissionais que o elaboraram estão legalmente habilitados, prevalece o VTN constante do Laudo apresentado, ainda que inferior ao declarado.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para acatar o VTN de R\$ 64.459,20, constante do Laudo de Avaliação apresentado. Vencidos o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, que negava provimento ao recurso, e a Conselheira Tânia Mara Paschoalin, que dava provimento parcial ao recurso apenas para restabelecer a área de reserva legal.

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva e Marcio Henrique Sales Parada. Ausentes os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre e Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 56.807,63, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 3 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte não comprovou: a) a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural; e b) o valor da terra nua declarado, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme NBR 14.653 da ABNT. O valor da terra nua foi arbitrado com base no Sistema de Preços da Terra – SIPT.

A impugnação apresentada pelo contribuinte foi julgada procedente em parte. Entenderam os julgadores da instância de piso que, não obstante tenha sido comprovada a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, da área de reserva legal, não houve a comprovação da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, o que motivou a manutenção da glosa efetuada pela Fiscalização.

O VTN declarado foi restabelecido pela decisão de recorrida, uma vez que o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte atendeu, segundo o entendimento dos ilustres julgadores, aos requisitos estabelecidos na NBR 14.653 da ABNT.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/10/2011 (fl. 134), o Interessado interpôs, em 24/11/2011, o recurso de fls. 111/128, acompanhado dos documentos de fls. 129/133. Nas razões recursais aduz, em síntese, que:

### Quanto à área de reserva legal

- O ADA, mesmo que tenha sido apresentado a destempo, não pode ser impeditivo, por si só, ao reconhecimento do direito do contribuinte.

- Este Colegiado deve reconhecer que a reserva legal por compensação tem que ter tratamento tributário diferenciado, independentemente da protocolização tempestiva do ADA.

### Quanto ao valor da terra nua

- A Delegacia de Julgamento reconheceu que o Laudo de Avaliação foi emitido por profissional habilitado e que o mesmo atendeu às exigências estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT, constituindo em documentação hábil e idônea para alteração do VTN arbitrado pela Fiscalização.

- No entanto, decidiu por não acatar o VTN constante do Laudo, restabelecendo o VTN declarado. Diante dessa situação, indaga: qual o valor probatório que possui um Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural?

Ao final, requer:

- O restabelecimento da área de reserva legal do imóvel, devidamente comprovada com averbação anterior ao fato gerador do imposto e reconhecida mediante ato do IBAMA;

- O acatamento do VTN constante do Laudo de Avaliação apresentado;

- A apresentação posterior de novos documentos que se fizerem necessários à comprovação das informações prestadas na DITR de 2004.

## Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade (procuração outorgando poderes ao patrono do Recorrente acostada aos autos em fl. 35 deste processo digital).

### Quanto à área de reserva legal

A apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, estabelecendo, em seu § 1º, que “*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*”.

A Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, atribuiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB dispor sobre obrigações tributárias acessórias, inclusive sobre o prazo de cumprimento das referidas obrigações. Confira:

*Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.*

No mesmo sentido, embora sem se referir à RFB, o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamentou a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do ITR, *verbis*:

*Art. 10. (...)*

*§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo.*

A leitura conjunta do art. 16 da Lei nº 9.779/1999 e do § 3º do art. 10 do Decreto nº 4.382/2002 permite concluir que, para fins tributários, é da RFB a competência para edição de ato normativo estabelecendo o prazo de apresentação do ADA.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação tributária infralegal. A Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, § 3º, inciso I, determinou a apresentação do ADA no prazo de até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR - DITR.

A redação do § 3º do artigo 9º da IN SRF nº 256/2002, no entanto, foi alterada pela Instrução Normativa RFB nº 861, de 17 de julho de 2008, que suprimiu o referido prazo. Confira:

*Art. 9º. (...)*

*§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;*

*II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI do caput em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, observado o disposto nos arts. 10 a 14.*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) observada a legislação pertinente; (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)*

*II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VIII do caput em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, observado o disposto nos arts. 10 a 14-A. (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)*

Com a edição da IN RFB nº 861/2008 emerge a seguinte questão: diante da modificação promovida no inciso I do § 3º do art. 9º da IN SRF nº 256/2002, que deixou de disciplinar o prazo para apresentação do ADA, é possível ao IBAMA estabelecer o prazo de apresentação do ato declaratório para fins de exclusão de áreas da base tributável do ITR?

A resposta é desenganaadamente negativa, em face do disposto nos arts. 12, caput e 13, I, ambos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, assim descritos:

*Art. 12. Um órgão administrativo e seu titular poderão, se não houver impedimento legal, delegar parte da sua competência a outros órgãos ou titulares, ainda que estes não lhe sejam hierarquicamente subordinados, quando for conveniente, em razão de circunstâncias de índole técnica, social, econômica, jurídica ou territorial.*

(...)

*Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:*

*I - a edição de atos de caráter normativo;*

(...)

*III - as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.*

Nada obsta que o IBAMA emita um ato normativo estipulando um prazo para apresentação do ADA, mas somente para fins ambientais. Para fins tributários, a competência para dispor sobre o prazo de cumprimento das obrigações acessórias foi atribuída à RFB, em caráter exclusivo (Lei nº 9.779/1999, art. 16).

Surge, então, nova questão a ser dirimida. A ausência de prazo na legislação tributária autoriza o contribuinte a não apresentar o ADA e, mesmo assim, usufruir do benefício fiscal, mediante exclusão de áreas da base tributável do ITR?

A resposta, mais uma vez, é desenganaadamente negativa, porquanto tal hipótese levaria a inutilidade total do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 (*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*) e, como é de conhecimento geral, “*a lei não contém palavras inúteis*”.

Porque a lei não contém termos inúteis e porque não se pode ignorar expressa dicção legal, penso que a melhor solução é aquela que vem sendo admitida pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de aceitar a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas sejam devidamente comprovadas com documentação complementar. Nesse sentido, o seguinte precedente:

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

*Exercício: 2002*

*ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.*

*Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 22/10/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por TANIA MARA PA SCHOALIN

Impresso em 21/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.*

***ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.***

*Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.*

*Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

Observo, ainda, por importante, que a norma que estipula o prazo para o cumprimento de uma obrigação tributária, seja principal, seja acessória, tem natureza de direito material. Sendo norma de direito material, o prazo de apresentação do ADA que deve prevalecer, para fins de exclusão de áreas da base de cálculo do ITR, é aquele constante da legislação vigente à época do fato gerador, caso haja previsão normativa nesse sentido.

De tudo o que foi exposto, chega-se a seguinte conclusão: na vigência da Instrução Normativa SRF nº 256/2002, o prazo de apresentação do ADA, para fins de exclusão de áreas da base de cálculo do ITR, era de até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR. A partir da vigência da Instrução Normativa RFB nº 861/2008, que supriu o referido prazo, a apresentação do ADA, para o mesmo fim, deve se dar até o início do procedimento fiscal.

Na espécie, o lançamento se refere ao exercício de 2004. Logo, o ADA deveria ter sido apresentado até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR do mesmo exercício. Assim, não obstante ter havido o reconhecimento pelo IBAMA e a averbação da área na matrícula do imóvel, sou pela manutenção da glosa da área de reserva legal de 3.000 hectares, haja vista que a apresentação do ADA somente ocorreu em 23/03/2006 (fls. 48/49), posteriormente ao prazo estipulado na IN SRF nº 256/2002, vigente à época do fato gerador.

**Quanto ao valor da terra nua**

A decisão recorrida reconheceu que o Laudo de Avaliação apresentado por ocasião da impugnação atende às exigências estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT. Nada obstante, restabeleceu o VTN declarado, que é superior ao que consta do Laudo. O Recorrente entende que o VTN a ser utilizado deve ser o explicitado no Laudo, em face de sua reconhecida idoneidade.

Colhe-se, na decisão recorrida, o seguinte excerto do voto condutor, que evidencia o entendimento que levou os julgadores da instância *a quo* a restabelecer o VTN declarado:

*De fato, analisando o referido laudo técnico observa-se que os profissionais que elaboraram tal documento são legalmente*

Documento assinado digitalmente conforme IMP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/10/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em

22/10/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 22/10/2013 por TANIA MARA PA

SCHOALIN

Impresso em 21/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

habilitados, e, nesta condição, responsáveis pelas informações constantes do trabalho por eles desenvolvidos, possibilitando, assim, a revisão do VTN arbitrado pela fiscalização.

Os autores do trabalho registram que o “Laudo Técnico” foi elaborado em consonância com a NBR 14.653 – Avaliação de Imóveis, utilizando-se do MÉTODO COMPARATIVO DE DADOS DE MERCADO, detalhando a seguir as fontes e os meios utilizados nessa avaliação, tendo atingido o Grau de Fundamentação III, fls. 63.

O documento apresenta ainda informações sobre a vistoria realizada no imóvel, descrevendo as características da região, do acesso ao terreno e do terreno em particular, bem como, da pesquisa de valores e das amostras utilizadas no referido trabalho.

Ao final, foi apurado para o imóvel um VTN de R\$ 64.459,20 (R\$ 21,48/ha), o qual, em meu entendimento, cabe ser restabelecido, posto que, apesar de não ter sido configurada a hipótese de erro de fato, o documento de prova apresentado cabe ser levado em consideração para ratificar o VTN declarado, ficando afastada a hipótese de subavaliação.

Assim, entendo que, o laudo de fls. 45/63, além de ter sido emitido por profissionais habilitados (Engenheiros), atende aos requisitos essenciais estabelecidos na NBR 14.653-3 da ABNT e constitui documento hábil para alteração do VTN arbitrado pela fiscalização, nos termos da Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006, aplicada ao exercício de 2003 e posteriores.

Por fim, tem-se que a matéria, além de eminentemente técnica, por envolver as normas da ABNT (NBR 14.653-3), também possui um viés subjetivo, sendo permitido ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto 70.235, de 1972, formar livremente convicção quando da apreciação do laudo apresentado pelo Impugnante, com o intuito de se chegar a um juízo quanto à aceitação ou não do mesmo para revisão do VTN arbitrado pela autoridade fiscal.

Portanto, com base em prova documental hábil, entendo que deva ser restabelecido o VTN de R\$ 120.000,00 (ou R\$ 40,00/ha), declarado originariamente para o imóvel denominado “Lote 18 – R.Legal por compensação”, por não ter ficado caracterizada a hipótese de subavaliação, nem erro de fato, que pudesse justificar a alteração do VTN originariamente declarado.

A leitura do trecho transcrito revela que os julgadores da instância de piso reconheceram que o Laudo apresentado constitui documento hábil para alteração do VTN arbitrado, sem que fosse excepcionado qualquer dado nele inserido. No entanto, se utilizaram da norma do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 (“Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender

*necessárias") para manter o VTN originalmente declarado, uma vez "que a matéria, além de eminentemente técnica, (...) também possui um viés subjetivo".*

À evidência, a norma do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 não foi utilizada de forma adequada. Quando se diz que o julgador formará sua livre convicção na apreciação da prova, significa, em meu entendimento, que o julgador deve formar sua convicção com base nos fatos e circunstâncias constantes dos autos.

No caso em análise houve reconhecimento expresso de que o Laudo atende aos requisitos essenciais estabelecidos na NBR 14.653-3 da ABNT, constituindo documento hábil para alteração do VTN arbitrado, bem como de que os profissionais que o elaboraram estão legalmente habilitados.

Posta a questão nesses termos, dúvidas não podem remanescer sobre o acerto e precisão do VTN constante do Laudo apresentado, que não pode ser afastado sem maiores considerações que demonstrem que o valor é inadequado, mormente quando utilizado o Método Comparativo de Mercado, que se mostra em harmonia com a verdade material. Nesse diapasão, sou pelo acatamento do VTN constante do Laudo de Avaliação apresentado.

Menciono, por fim, apenas para fazer o registro, que a Notificação de Lançamento foi lavrada em 08/10/2007, posteriormente à apresentação do Laudo, que foi recepcionado na DRF de origem em 27/09/2007 (fl. 38 deste processo digital). Nesse contexto, o arbitramento somente seria cabível, a meu ver, se a Autoridade lançadora tivesse demonstrado que o Laudo não merecia fé (CTN, art. 148), o que, definitivamente, não foi feito.

## CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para acatar o VTN de R\$ 64.459,20, constante do Laudo de Avaliação apresentado.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos Almeida