



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10218.720708/2015-83</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.627 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CILSON NOGUEIRA DE LIMA JUNIOR
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2011

PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

(Súmula CARF nº 162)

PROCEDIMENTO FISCAL. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe falar em nulidade quando o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, contendo a descrição pormenorizada dos fatos que motivaram a revisão da declaração do imóvel rural, possibilitando ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa no processo administrativo fiscal.

TERMO DE ENCERRAMENTO. FALTA DE EMISSÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há obrigatoriedade de emissão de termo de encerramento no procedimento de revisão da declaração fiscal. Quando resultar em exigência de imposto suplementar, a ciência da notificação de lançamento equivale à comunicação do encerramento da ação fiscal.

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao órgão julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica. No processo administrativo fiscal, a realização do exame pericial não constitui um direito subjetivo do interessado.

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2011

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. EXIGÊNCIA LEGAL.

A averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, no registro de imóveis competente, constitui requisito obrigatório para fins de exclusão da área tributável.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. INSCRIÇÃO DO IMÓVEL NO CADASTRO AMBIENTAL RURAL (CAR). REGISTRO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

O registro da área de reserva legal no órgão ambiental municipal ou estadual, por meio da inscrição do imóvel rural no Cadastro Ambiental Rural, de acordo com o Código Florestal de 2012, produz efeitos tributários somente a partir do exercício de 2013 para efeito de exclusão da área tributável.

ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).

Para efeito de exclusão da área tributável, relativamente às Áreas Cobertas por Florestas Nativas, exige-se a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE ATO ESPECÍFICO DO PODER PÚBLICO.

Para fins de exclusão da área tributável, em relação à área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, é insuficiente o reconhecimento em caráter geral, sendo indispensável declaração específica emitida pelo órgão ambiental competente.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). ARBITRAMENTO. OBSERVÂNCIA DO CRITÉRIO DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

É impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando não há prova da observância do requisito legal da aptidão agrícola para delimitar o preço de mercado das terras.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess** – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Débora Fofano dos Santos (substituta integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa e Cleber Alex Friess (Presidente). Ausente o conselheiro José Marcio Bittes, substituído pela conselheira Débora Fofano dos Santos.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-090.014, de 28/02/2020, prolatado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo (fls. 239/266).

O acórdão está assim ementado:

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2011

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

**DO ÔNUS DA PROVA.**

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela Autoridade Fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

**DO TERMO DE ENCERRAMENTO.**

Descabe a alegação de inexistência de termo de encerramento da ação fiscal porquanto o procedimento de fiscalização culmina com a lavratura da própria

Notificação de Lançamento ou do Auto de Infração, sendo dispensável a lavratura de termo de encerramento.

#### **DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO.**

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

#### **DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E COBERTAS POR FLORESTA NATIVA.**

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além de a área de reserva legal estar averbada tempestivamente em cartório.

#### **DA ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA).**

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

#### **DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.**

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

#### **DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.**

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

#### **DA PROVA PERICIAL.**

A perícia destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de obrigações previstas em lei.

#### **DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR. INDEFERIMENTO.**

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal ou eletrônico fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

### Impugnação Improcedente

Extrai-se dos autos que foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 0545/00239/2015 para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no exercício de 2011, relativamente ao imóvel denominado “Fazenda Porto Seguro” (NIRF 0.024.894-0), com área declarada de 2.275,7 hectares, localizado no município de São Félix do Xingu - PA (fls. 03/07).

O contribuinte regularmente intimado deixou de apresentar os documentos comprobatórios da averbação da área de reserva legal declarada de 1.654,1 ha matrícula do imóvel, razão pela qual a área foi integralmente glosada.

Quanto ao Valor da Terra Nua (VTN), a documentação foi considerada ineficaz para atestar o valor de R\$ 100,11/ha. Por considerar a subavaliação do VTN declarado, a autoridade lançadora arbitrou o VTN em R\$ 201,16/ha, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra (SIPT).

A revisão da Declaração do ITR (DITR/2011) entregue pelo contribuinte foi realizada por autoridade fiscal vinculada ao município de São Félix do Xingu (PA), por delegação em Convênio, com fundamento na Lei nº 11.250, de 27 de dezembro de 2005, e legislação correlata.

Ciente do lançamento em 18/06/2015, a pessoa física impugnou a notificação no dia 17/07/2015 (fls. 117/118).

Em síntese, o contribuinte apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova (fls. 118/185 195/232):

#### **Preliminares**

(i) para a lavratura da notificação fiscal a autoridade tributária deixou de considerar as provas produzidas pelo impugnante, em afronta direta ao devido processo legal;

(ii) o procedimento fazendário é nulo, em razão do cerceamento do direito de defesa;

(iii) o agente fiscalizador não emitiu o Termo de Encerramento, que constitui formalidade essencial e obrigatória;

(iv) requer perícia técnica, a fim de confirmar a existência de áreas cobertas por florestas nativas no imóvel rural e o efetivo valor da terra nua;

#### **Mérito**

(v) a área de reserva legal está materialmente comprovada nos autos, por meio de laudo técnico;

(vi) para fins de usufruir de isenção sobre áreas rurais de utilização limitada, é inexigível o Ato Declaratório Ambiental (ADA), tampouco a sua averbação à margem da matrícula do imóvel;

(vii) o imóvel está localizado em Área de Proteção Ambiental (APA), dentro da Área de Proteção Ambiental Triunfo do Xingu, reconhecida pela legislação do Estado do Pará;

(viii) subsidiariamente, a averbação no registro da área de reserva legal ou área de preservação permanente foi expressamente revogada pelo novo Código Florestal, instituído pela Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, operando efeitos para o passado;

(ix) ainda, a área do imóvel originalmente declarada como área de reserva legal é alcançada pela isenção devido ao seu enquadramento no conceito de áreas cobertas por florestas nativas, previsto na legislação;

(x) o procedimento fiscal de glosar a área de reserva legal, ou alternativamente, inadmitir as áreas cobertas por florestas nativas, resulta em equívoco no Grau de Utilização do Imóvel e na alíquota do ITR devido;

(xi) a pretensão fazendária afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Além disso, o lançamento fiscal é revestido de ilegalidade e inconstitucionalidade ao exigir alíquota maior que a devida em razão das características do imóvel rural; e

(xii) é indevido o arbitramento do VTN, pois o valor declarado originalmente resta comprovado nos autos através de documento hábil exarado pela própria municipalidade, responsável pela execução do procedimento fiscalizatório contestado nestes autos.

Intimado da decisão de piso em 29/05/2020, o contribuinte apresentou recurso voluntário no dia 25/06/2020, assinado por procurador (fls. 270 e 272).

Após breve relato dos fatos, o apelo recursal repete as razões trazidas na peça de impugnação para refutar a decisão recorrida que manteve integralmente o crédito tributário lançado (fls. 274/340).

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

## Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

## Preliminares

### (i) Preterição do direito de defesa e afronta ao devido processo legal

O recorrente reclama de irregularidades ocorridas no procedimento fiscalizatório, que levam à nulidade da atuação fiscal, que podem ser assim resumidas:

(i) apresentou à fiscalização um conjunto de documentos hábeis e idôneos para comprovar a efetiva existência de áreas de florestas nativas, dentro das quais estão incluídas as áreas de reserva legal e de preservação permanente do imóvel rural;

(ii) em que pese o prazo decorrido até a lavratura da notificação de lançamento, a autoridade fiscal ignorou tal documentação, procedendo à constituição do crédito tributário;

(iii) ao deixar de apreciar e considerar as diferentes provas e documentos produzidos pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, resta caracterizado o cerceamento do direito de defesa; e

(iv) do mesmo modo, acarreta a nulidade da atuação fiscal a apuração do VTN através do SIPT, conforme jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Não lhe assiste razão.

Em primeiro lugar, convém dizer que o procedimento fiscal corresponde a uma fase pré-litigiosa, cuja natureza é inquisitória e investigativa, que ocorre anteriormente à lavratura de notificação de lançamento ou auto de infração.

Nele se colhem elementos e se analisam documentos e informações para reunir as provas imprescindíveis para motivar o lançamento do crédito tributário ou a aplicação de penalidade. Trata-se de uma etapa pré-litigiosa, preparatória para a constituição do crédito tributário, em que não há litigante nem acusado, tão somente investigado.

Após o lançamento, mediante a ciência da exigência fiscal, o sujeito passivo tem direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, nos termos estabelecidos no processo administrativo tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido pelo inciso LV do art. 5º da Carta da República de 1988 apenas aos litigantes em processo administrativo e judicial, bem como aos acusados em geral.

Nesse sentido, o enunciado nº 162 deste Tribunal Administrativo:

**Súmula CARF nº 162:**

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Não obstante as características da fase investigativa, no decorrer do procedimento fiscal o contribuinte teve a oportunidade de apresentar documentos, informações e esclarecimentos para elidir o lançamento fiscal.

Com efeito, o procedimento fiscal se ateve à revisão da DITR/2011. Por intermédio de intimações fiscais, inclusive com deferimento de prorrogação de prazo, a autoridade fiscalizadora solicitou documentos e informações para confirmar a veracidade dos dados declarados pelo contribuinte relativamente ao imóvel rural (fls. 15/116).

Na parte da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, que integra a Notificação de Lançamento, a autoridade fiscal detalhou as razões da constituição de ofício do crédito tributário, sobretudo quanto à glosa da área de reserva legal e à falta de comprovação do VTN declarado pelo contribuinte (fls. 04/05).

Para a área de reserva legal, a autuação fiscal se fundamenta na falta de sua averbação na certidão de matrícula emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis.

Quanto ao VTN, a fiscalização registrou, de forma clara, detalhada e objetiva, que o laudo técnico apresentado pelo contribuinte não cumpria os requisitos mínimos da NBR 14.653-3, elaborada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), razão pela qual não podia ser aceito como elemento de prova. Para fins de preço de mercado de terras, procedeu ao arbitramento do VTN com base nas informações do SIPT.

Aliás, o lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes do SIPT, encontra respaldo no ordenamento jurídico, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Os precedentes reproduzidos no recurso voluntário, cujas decisões são da época dos Conselhos de Contribuintes, afirmam que o SIPT é um sistema que impossibilita ao contribuinte o direito ao contraditório e à ampla defesa, porém representam apenas a convicção do órgão julgador em casos específicos e não refletem a jurisprudência dominante no CARF, tampouco são dotados de força vinculante.

Contrariamente ao que afirma o apelo recursal, o agente lançador não desprezou sumariamente os documentos e as provas produzidos pelo contribuinte em resposta às intimações fiscais.

Após avaliação dos elementos de prova, a Notificação de Lançamento contém a indicação detalhada dos motivos de fato e os dispositivos infringidos, possibilitando ao autuado o pleno exercício do direito de defesa, garantido pelo contraditório e ampla defesa, segundo o rito próprio do processo administrativo fiscal, estabelecido no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e legislação correlata.

Em verdade, a irresignação do recorrente se refere ao conjunto probatório apresentado à fiscalização, posteriormente reforçado na impugnação, que entende suficiente para demonstrar a veracidade da sua declaração fiscal.

Daí porque as alegações do recurso voluntário se confundem com o mérito da autuação fiscal, que será examinado mais adiante neste voto. Em contrapartida, vício algum há que leve à decretação da nulidade no procedimento fiscal.

Rejeito, portanto, a preliminar.

### **(ii) Termo de Encerramento**

Nesse ponto, o recorrente afirma que a autoridade fiscal não lavrou o Termo de Encerramento, que é documento essencial e obrigatório.

Sem razão.

Embora defenda que o Termo de Encerramento seria um documento obrigatório, não aponta, justamente, qualquer dispositivo da legislação tributária que assim o definiu. É uma afirmação genérica, desprovida de comprovação.

Quanto à essencialidade, o recurso voluntário deixa de indicar o efetivo prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, considerando a ausência do Termo de Encerramento do procedimento fiscal. Não há nulidade sem prejuízo às partes.

Outrossim, o procedimento fiscal diz respeito à revisão da declaração do contribuinte, uma atividade típica de fiscalização, no âmbito dos tributos lançados por homologação, com escopo delimitado.

Na hipótese de resultar em lançamento de ofício, o procedimento se exaurirá com a lavratura de Notificação de Lançamento ou Auto de Infração. No presente caso, a ciência da notificação pelo contribuinte equivale à comunicação do encerramento da ação fiscal, que se limita a revisar a declaração entregue.

Rejeito a preliminar de nulidade.

### **(iii) Perícia Técnica**

Requer a designação de perícia técnica para ratificar a comprovação do alegado no recurso voluntário, com fundamento no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972. Em observância ao dispositivo legal, o recorrente formulou quesitos e indicou perito assistente.

Pois bem.

Quanto à solicitação de perícia, a decisão recorrida justificou o indeferimento nesses termos (fls. 263/264):

(...)

Quanto à realização de perícia ou diligência, ela não se faz necessária.

Cabe observar que o lançamento decorreu de procedimento de revisão de declaração, e, portanto, não há nenhum óbice a que tal revisão seja realizada apenas com base em provas documentais, sem a necessidade de se verificar in loco a realidade material do imóvel.

(...)

A realização de perícia, por sua vez, somente se justifica quando o exame das provas apresentadas não possa ser realizado pelo julgador, em razão da complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. Caso as provas constantes do processo, ainda que versem sobre matéria especializada, possam ser satisfatoriamente compreendidas, nada justifica a realização de perícia.

Enfim, esse tipo de prova tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, principalmente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, fora do campo de conhecimento da autoridade julgadora.

Sendo assim, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pelo contribuinte, não havendo matéria de complexidade que justifique a produção de prova pericial.

Desta forma, como não há matéria de complexidade que demande a realização da perícia pleiteada, cabe a mesma ser indeferida, em observância ao art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

(...)

Não há reparo a fazer, motivo pelo qual adoto, desde já, os fundamentos do acórdão recorrido como razões de decidir.

Quando acompanhado de motivação, o indeferimento do pedido de perícia pelo julgador administrativo, por si só, não constitui cerceamento do direito de defesa.

Não é outro o entendimento deste Tribunal Administrativo:

**Súmula CARF nº 163:**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No presente processo, conforme trechos reproduzidos, a decisão de primeira instância, segundo sua convicção, expôs de forma clara os motivos para a desnecessidade em determinar a perícia técnica.

O exame pericial é meio de prova necessário apenas quando a elucidação de fato ou a análise de matéria demandem o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. É dizer que a realização da perícia não constitui direito subjetivo do interessado.

Como destinatário final da perícia, compete ao órgão julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide.

Rejeita-se o pedido de perícia, por desnecessário.

## **Mérito**

### **(i) Área de Reserva Legal**

Alude o recurso voluntário à localização física do imóvel rural na Amazônia Legal, onde a lei definiu o percentual obrigatório de 80% para a reserva legal, o qual deve ser mantido independentemente da vontade do proprietário.

Afirma que a área de reserva legal, que constitui uma limitação administrativa à propriedade, não se subordina à prática de algum ato do proprietário para exteriorizar a sua existência, seja a averbação no registro de imóveis ou nos órgãos de proteção ambiental, seja a emissão do ADA.

Pois bem.

Cumpra dizer, preliminarmente, que o contribuinte informou como áreas de utilização limitada na DITR/2011:

(i) Área de Preservação Permanente, de 166,4 ha; e

(ii) Área de Reserva Legal, de 1.654,1 ha.

A primeira área foi mantida integralmente pela fiscalização, enquanto para a outra área houve glosa total (fls. 06).

Por sua vez, o contribuinte apresentou Laudo Técnico, datado de 16/07/2015, assinado por engenheiro autônomo, e acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fls. 196/204 e 205/210)

Na parte das conclusões do Laudo Técnico, se localiza o resumo das áreas que compõem o imóvel rural, dentre elas área de preservação permanente de 128,89 ha e área de florestas nativas primárias de 1.782,7 ha.

Como se nota, a área de preservação permanente informada pelo contribuinte na DITR/2011, mantida integralmente após a revisão da declaração fiscal, é maior do que a área certificada pelo engenheiro agrônomo no Laudo Técnico. Ao mesmo tempo, o Laudo Técnico não classifica qualquer área do imóvel como de reserva legal.

E nem poderia. De fato, a lei federal impõe que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, ainda que localizado na denominada Amazônia Legal.

Senão vejamos, a redação do art. 16, inciso I, e § 8º, da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, Código Florestal vigente à época do fato gerador:

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

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

(...)

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

(...)

No mesmo sentido, dispõe o art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR:

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

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

§ 2º Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, § 10, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º).

A averbação na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, é requisito constitutivo de área de reserva legal.

No caso em tela, não consta a averbação de área de reserva legal declarada na certidão de matrícula emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis. Por sinal, a ausência de averbação tempestiva é fato incontroverso (fls. 31, item “h”, e fls. 211/217).

A inexistência de averbação da área na matrícula impede o órgão julgador de reconhecê-la para fins de exclusão da área tributável do imóvel rural, independentemente da apresentação de ADA (art. 10, inciso II, do Decreto nº 4.382, de 2002).

Em seguida, o recorrente argumenta que a obrigação legal de averbação à margem da matrícula do imóvel para a fruição do benefício, conforme exigido pela autoridade fiscal, foi revogada a partir da vigência da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, que dispõe sobre o atual Código Florestal.

Não lhe assiste razão.

O lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144, “caput”, do Código Tributário Nacional – CTN).

O registro da área de reserva legal no órgão ambiental municipal ou estadual, por meio da inscrição do imóvel rural no Cadastro Ambiental Rural (CAR), desobrigou a averbação no Cartório de Registro de Imóveis, de acordo com o atual Código Florestal. Contudo, para fins tributários, a novel sistemática é apta para produzir efeitos jurídicos somente a partir do exercício de 2013 (art. 18 c/c art. 29, da Lei nº 12.651, de 2012).

Quanto ao exercício de 2011, continua a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, até a data anterior a da ocorrência do fato gerador, conforme legislação vigente à época (art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382, de 2002).

Na seara tributária, a Lei nº 12.651, de 2012, não é revestida de caráter meramente interpretativo, a fim de retroagir automaticamente sua aplicação para fatos geradores passados, como advoga o recorrente.

## **(ii) Áreas Cobertas por Florestas Nativas**

O Laudo Técnico assegura, na distribuição da área do imóvel rural, a existência de áreas cobertas por florestas nativas, no total de 2.109,96 ha, que, após excluídas as benfeitorias e a parcela classificada na legislação como área de preservação permanente, resta de vegetação primária 1.782,7 ha (fls. 201).

Afirma que a comprovação documental é idônea para corroborar o quantitativo originalmente declarado pelo contribuinte, a título de área de reserva legal, razão pela qual requer a retificação de ofício, a fim de considerar, para fins de exclusão da base de cálculo do imposto, as áreas cobertas por florestas nativas.

Pois bem.

Para efeito de redução do valor a pagar do ITR, a utilização do ADA se tornou obrigatória a partir da edição da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente:

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.

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

(...)

Antes disso, a Medida Provisória nº 1.956-50, de 26 de maio de 2000, havia acrescentado o § 7º ao art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, a fim de determinar que, para fim de isenção do imposto, a declaração fiscal referente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, assim como áreas sob regime de servidão ambiental, previstas nas alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, do mesmo artigo, não estaria sujeita à prévia comprovação pelo declarante:

Eis a redação vigente à época do fato gerador (ano 2011):

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Com base em interpretação sistemática da legislação, passou-se a defender a desnecessidade do protocolo da ADA nas hipóteses das áreas de que tratam o art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "a" e "d", da Lei nº 9.393, de 1996.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) acolheu tal interpretação, de forma reiterada, posteriormente reproduzida em atos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para inclusão na lista de temas com dispensa de contestar e de recorrer pela Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, entre outros).

Por outro lado, relativamente às demais áreas ambientais, manteve-se a interpretação sobre a obrigatoriedade de prévia comprovação pelo declarante, ou seja, mediante a entrega/protocolo do ADA, até o prazo estipulado na legislação, junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama).

Em outras palavras, o ADA é documento obrigatório para redução do valor do ITR para todas as demais modalidades que não sejam áreas de preservação permanente, áreas de reserva legal e áreas de servidão ambiental.

Após a entrada em vigor do atual Código Florestal, instituído pela Lei nº 12.651, de 2012, a exigência da entrega/protocolo de ADA foi substituída pela inscrição no Cadastro Ambiental Rural - CAR (art. 29, §§ 3º e 5º).

Não é outro o entendimento colhido da jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: <sup>1</sup>

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2010

(...)

ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS (AFN). NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) COMO ELEMENTO NECESSÁRIO E INDISPENSÁVEL PARA POSSIBILITAR A COMPROVAÇÃO E ADMITIR A ISENÇÃO.

As Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR (alínea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), exigem a apresentação obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fatos geradores sob a vigência do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada

<sup>1</sup> Acórdão nº 9202-011.496, de 18/09/2024, redator conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, não se aplicando a ressalva do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP (área de preservação permanente), ARL (área de reserva legal) e ASA (área de servidão florestal ou ambiental).

O fato gerador do imposto, no presente caso, ocorreu no ano de 2011, exigindo-se a apresentação do ADA para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, relativamente às áreas cobertas por florestas nativas.<sup>2</sup>

Por seu turno, os autos estão desprovidos de prova documental do protocolo tempestivo do ADA, relativamente ao exercício 2011. Em consequência, inviável a exclusão da área tributável do imóvel rural.

Acrescenta o recorrente que o imóvel rural está situado em Área de Preservação Ambiental (APA), aprovada pela Lei Estadual nº 7.398, de 16 de abril de 2010 (Estado do Pará). Desde então, integra a Unidade de Conservação de Uso Sustentável, denominada de APA Triunfo do Xingu, originalmente criada pelo Decreto Estadual nº 2.612, de 4 de dezembro de 2006.

Ocorre que a área de interesse ecológico que integra uma Área de Proteção Ambiental pode ser explorada economicamente, desde que observadas as restrições impostas pelo órgão ambiental para a conservação dos ecossistemas naturais, tal como deixa claro, aliás, o art. 2º, inciso IV, do Decreto Estadual nº 2.612, de 2006.

A propósito, o Laudo Técnico reconhece uma área do imóvel rural de 108,9 ha destinada a pastagens (fls. 202).

Para autorizar a exclusão da base de cálculo do imposto em relação à área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, é indispensável o reconhecimento específico por meio de declaração emitida pelo órgão ambiental competente.<sup>3</sup>

Nos autos há confirmação que o imóvel rural está dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico.

Em contrapartida, não há prova documental de haver declaração específica do órgão ambiental estadual, que objetivamente caracterizou e delimitou as áreas dentro da propriedade particular de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, confirmando a ampliação das restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, relativamente ao imóvel “Fazenda Porto Seguro” (NIRF 0.024.894-0).

Além disso, o recorrente não juntou aos autos a comprovação do protocolo do ADA, exigido conforme linhas pretéritas.<sup>4</sup>

<sup>2</sup> Art. 10, § 1º, inciso II, alínea “e”, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, c/c art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000.

<sup>3</sup> Art. 10, § 1º, inciso II, alínea “b”, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, c/c art. 15, inciso I, do Decreto nº 4.382, de 2002.

<sup>4</sup> Art. 10, § 1º, inciso II, alínea “b”, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, c/c art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000.

Nesse mesmo sentido, a decisão de piso examinou a matéria controvertida com lucidez e profundidade (fls. 258/259):

(...)

Ainda, em relação à pretensão do impugnante de que seja reconhecida como de interesse ecológico a área do imóvel, que, eventualmente, estaria inserida na APA Triunfo do Xingu, criada pelo Decreto nº 2.612/2006 do Estado do Pará, às fls. 85/90, cabe dizer, primeiramente, que não há como considerar, em caráter geral, todas as áreas localizadas dentro dos limites da referida APA, como de interesse ambiental, para fins de exclusão do cálculo do ITR e, em segundo lugar, nem mesmo foi comprovado que a área do imóvel, ou parte dele, estaria inserida realmente na referida APA.

Enfim, não são aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como as situadas em APA, classificada como uma Unidade de Uso Sustentável, cujo objetivo básico é compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais (art. 7º, § 1º, da Lei nº 9.985/2000), mas, sim, apenas as áreas assim declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade em particular, além de estarem devidamente informadas no ADA do respectivo exercício, o que, no caso, não ocorreu.

Assim, mesmo que tivesse ocorrido a protocolização do ADA, para o exercício abrangido pela ação fiscal, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de ato específico do órgão ambiental competente, gestor da citada APA, atestando qual a área específica do imóvel, devidamente caracterizada e dimensionada, considerada de interesse ambiental para proteção do referido ecossistema ou comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, de acordo com o disposto no art. 10, § 1º, II, “b” e “c”, da Lei nº 9.393/96, in verbis:

(...)

Dessa forma, além de não haver o ADA protocolado em tempo hábil para o exercício, também, não consta nos autos o Ato Específico reconhecendo eventual área do imóvel como sendo de interesse ecológico, que não possa ser tributada.

(...)

Na continuação do recurso voluntário, o contribuinte alega que a desconsideração da isenção sobre as áreas de reserva legal/coberta por florestas nativas resulta em excesso da alíquota do imposto apurada a partir da aplicação do Grau de Utilização do imóvel, em afronta às determinações da Constituição Federal, dentre elas a progressividade do ITR, o cumprimento da função social da propriedade e a observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por essa razão, o auto de infração, sob o ângulo de compreensão do recorrente, está eivado de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Pois bem.

Segundo a legislação de regência, o Grau de Utilização é calculado a partir da relação entre a área efetivamente utilizada pela atividade rural e a área aproveitável do imóvel rural e, juntamente com a área total do imóvel, determinam as alíquotas do ITR (art. 31, do Decreto nº 4.382, de 2002).

Não há que se falar em desrespeito à progressividade das alíquotas do ITR, em face da apuração do Grau de Utilização da terra e da área do imóvel, porquanto o resultado matemático que se obtém é consequência direta da falta de comprovação dos requisitos definidos na legislação para autorizar a exclusão de áreas não tributáveis da área total do imóvel rural.

Outrossim, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos a análise de questões sobre ilegalidade, inconstitucionalidade, desproporcionalidade e irrazoabilidade da alíquota aplicada no lançamento fiscal e/ou da exigência de imposto suplementar, com juros e multa, visto que o crédito tributário lançado extrai seu fundamento da aplicação da legislação pela fiscalização, no exercício regular das atribuições funcionais.

A atividade administrativa do lançamento de ofício é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN).

Enfim, conquanto o Laudo Técnico seja documento eficaz para certificar a existência no imóvel rural de áreas cobertas por florestas nativas, com vegetação primária, a exclusão da área tributável está condicionada ao cumprimento de outros requisitos, que deixaram de ser comprovados no processo administrativo fiscal.

A glosa da área de reserva legal de 1.654,1 ha, originalmente declarada pelo contribuinte, deve ser mantida por falta de apresentação de documentação necessária para reconhecer as áreas ambientais de utilização limitada, conforme acima justificado.

### **(iii) Valor da Terra Nua (VTN)**

Explica o recurso voluntário que o VTN declarado originalmente tomou como parâmetro a apuração feita pelo município de São Félix do Xingu (PA) para fins de recolhimento do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), relativamente ao imóvel rural, fixado em R\$ 117,65/ha (fls. 229/232).

Quando da DITR/2011, o contribuinte declarou o montante de R\$ 100,11/ha, excluído o valor para as benfeitorias, revelando-se completamente razoável, na opinião do recorrente.

Ainda que o Laudo de Avaliação não estivesse em conformidade, o VTN declarado restou comprovado por meio do documento emitido pela Fazenda Municipal, que foi o órgão

responsável pela fiscalização e lançamento do ITR, a que se refere este processo administrativo, mediante convênio firmado com a Fazenda Nacional.

O arbitramento do VTN, através do SIPT, somente poderia ser realizado na hipótese de prova pelo agente fiscalizador de que a declaração transmitida pelo contribuinte não correspondia à realidade dos fatos. Caso contrário, há ilegal tentativa de inversão do ônus da prova.

Pois bem.

Incumbe ao contribuinte declarar o VTN correspondente ao imóvel rural, cujo valor deve refletir o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se refere a declaração fiscal (art. 8º, da Lei nº 9.393, de 1996).

O ITR é um imposto sujeito a lançamento por homologação, sem prévio exame da autoridade tributária, e, por óbvio, o contribuinte é quem deve possuir a documentação para justificar o VTN declarado.

Em procedimento fiscalizatório, o ônus da prova cabe inicialmente ao sujeito passivo, na condição de declarante, ou seja, tem a obrigação de demonstrar que o valor declarado para a terra nua no exercício fiscal está compatível com o mercado de terras.

Em resposta à intimação fiscal, a pessoa física apresentou Laudo Técnico, que contém, em seu item 10, a avaliação do VTN referente ao imóvel no ano de 2011 (fls. 69).

De acordo com o Laudo Técnico, o VTN originalmente declarado de R\$ 227.600,00, que corresponde a R\$ 100,11/ha, tomou como referência a base de cálculo do ITBI, equivalente ao valor do imóvel rural atribuído pelo município de São Félix do Xingu, na data de 30/08/2010. O VTN declarado representa 85% do valor da avaliação.

No mesmo sentido, o item 9 do Laudo Técnico que acompanhou a peça impugnatória reafirma que o Poder Público Municipal avaliou o imóvel rural em R\$ 117,65/ha, incluído benfeitorias, pastagens e floresta nativa, para efeito da base de cálculo do recolhimento do ITBI. Assim, concluiu que o VTN de R\$ 100,00, por hectare, relativo ao ano de 2011, equivaleria ao preço de mercado da terra nua (fls. 203).

A base de cálculo do ITBI, no caso de imóveis rurais, será o valor de mercado, determinado pela administração tributária municipal, ou o valor da transação, declarado pelo sujeito passivo no instrumento de compra e venda ou registro do bem imóvel, aquele que for maior. Assim é estabelecido, usualmente, nas leis municipais.

No presente caso, contudo, o valor do recolhimento do ITBI, no montante de R\$ 118,19, foi definido a partir do preço ajustado de R\$ 5.949,68, constante da escritura pública de compra e venda de uma pequena fração do imóvel de 50,57 ha, lavrada em 20/09/2010 (fls. 229/232).

Então, nas fls. deste processo, não foi juntada prova documental que vincule o recolhimento do ITBI e a área total do imóvel “Fazenda Porto Seguro”, declarada com 2.275,7 ha (NIRF 0.024.894-0).

Possivelmente, a alusão feito no laudo técnico e recurso voluntário ao negócio realizado e à avaliação do Poder Público Municipal no valor de R\$ 117,65, o hectare, referem-se a outro imóvel rural, integrante do Processo nº 10218.720707/2015-39, em pauta de julgamento nesta mesma sessão do colegiado.

Como antes afirmado, o lançamento de ofício do ITR com fundamento nas informações de preços de terras, constantes do SIPT, tem respaldo legal no art. 14 da 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.

(...)

Em favor do controle de legalidade do ato administrativo, convém chamar a atenção para o fato de que as informações sobre preços de terra, constante do SIPT, devem observar os critérios de localização, aptidão agrícola e dimensão do imóvel.<sup>5</sup>

Ao arbitrar o VTN, a autoridade fiscal se refere a um único valor de terra nua para o município de São Félix do Xingu (fls. 05):

VALOR DO VNT/SIPT NO MUNICÍPIO [R\$] = 201,16

Quando da intimação fiscal, a fiscalização já havia advertido o contribuinte, na falta de comprovação do VTN declarado (fls. 99):

(...)

A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2011 nº valor de R\$ 201,16.

<sup>5</sup> Art. 14, § 1º, da Lei nº 9.393, de 1996, c/c art. 12, § 1º, incisos I a III da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

(...)

O imóvel “Fazenda Porto Seguro” possui, predominantemente, áreas ambientais de utilização limitada e, em menor quantidade, uma área utilizada com pastagens para a atividade rural (fls. 06).

Muito provável que o preço da terra não é o mesmo em todo o imóvel rural. Além do mais, a inclusão de uma área como tributável não altera o seu preço de mercado em razão da aptidão agrícola.

Para a validade do arbitramento, as informações constantes do SIPT deverão refletir um valor médio do VTN por hectare, segundo as aptidões agrícolas, a fim de diferenciar a capacidade potencial da terra no município/região.

Há forte aparência que o valor do VTN, extraído do SIPT, não levou em consideração a aptidão agrícola para cada um dos componentes do imóvel, seja porque a fiscalização nada mencionou sobre o critério legal, seja porque também não afirmou que o VTN/ha de R\$ 201,16, utilizado no arbitramento, era resultado da composição de valores por aptidão agrícola, ou o menor deles.

Em outras palavras, a partir da descrição dos fatos e enquadramento legal, extrai-se que o arbitramento utilizou o VTN médio para o município, inexistindo indício de observância do requisito de aptidão agrícola (fls. 04/05).

Mesmo quando as informações sobre VTN médio por aptidão agrícola estão indisponíveis, é inviável utilizar o VTN médio das declarações do mesmo município, porquanto representa tão somente um parâmetro inicial, inconclusivo sob o ponto de vista de subavaliação.

Convém dizer, por fim, que a diligência, no contencioso administrativo fiscal, não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

Cumprido restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte, por inexistir prova documental que o arbitramento, com base no SIPT, levou em consideração a aptidão agrícola da terra nua.

### **Conclusão**

Ante o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Cleber Alex Friess**