



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



**Processo nº** 10218.720949/2007-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.293 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de julho de 2019  
**Recorrente** G.B.F AGROPECUARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

A partir do exercício 2001, para fins de redução do valor devido de ITR, necessária a apresentação de Ato Declaratório ambiental protocolizado junto ao IBAMA, nos casos de área de Preservação Permanente.

Improcedente a glosa de áreas ambientais exclusivamente por não constar seu detalhamento no comprovante de protocolo do ADA formalizado junto ao IBAMA e por presunção de que foi protocolizado a destempo.

VALOR DA TERRA NUA. SIPT

É correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com integral restabelecimento da área declarada a título de preservação permanente de 8.640,9 ha. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10218.720053/2008-14, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. A relatoria foi atribuída ao presidente do colegiado, apenas como uma formalidade exigida para a inclusão dos recursos em pauta, podendo ser formalizado por quem o substituir na sessão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-005.293 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10218.720949/2007-12

## Relatório

O presente recurso foi objeto de julgamento na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, adoto o relatório objeto do Acórdão nº 2201-005.292, de 11 de julho de 2019 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo nº 10218.720053/2008-14, paradigma deste julgamento.

O presente processo trata da Notificação da Lançamento nº 02103/00908/2007 (fl. 3 a 8), pela qual a Autoridade fiscal lançou crédito tributário relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural no valor originário de R\$ 318.999,26, já incluídos Multa de Ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento é relativo ao exercício de 2003 e o imóvel rural em questão está identificado na Receita Federal do Brasil pelo número 4.419.723-3 e com o nome de Fazenda União.

Ao descrever os fatos que levaram ao lançamento, fl. 4/6, o Auditor-Fiscal sustenta que o contribuinte, mesmo regularmente intimado, não comprovou as Áreas Ocupadas com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural, bem assim aquelas declaradas a título de Áreas de Preservação Permanente. Ademais, não comprovou o Valor da Terra Nua - VTN declarado.

A Autoridade autuante, no processo paradigma, complementa sua descrição dos fatos nos seguintes termos:

Avaliação das Áreas não Tributáveis 2006

Relação de Documentos Solicitados:

- Cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis Ibama 2006 (Área d Preservação Permanente + Reserva Legal ) Área de Preservação Permanente preenchido;

- Laudo técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei no 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea, identificando o imóvel rural através de descritivo de acordo com o artigo 90 do Decreto no 4.449, de 30 de outubro de 2002.

- Certidão de órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele estejam inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei no 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado do ato do poder público que assim a declarou.

OBS: NÃO FORAM APRESENTADOS À FISCALIZAÇÃO DA RECEITA FEDERAL OS DOCUMENTOS ACIMA. NO LAUDO APRESENTADO, O ENGENHEIRO AGRÔNOMO ATESTA, IN VERBIS: CONSIDERAMOS NESTE LAUDO, A ÁREA DE 50% DA PROPRIEDADE COMO SENDO DE RESERVA LEGAL, INCLUINDO A ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE EXISTENTE.  
OBS: PELOS MOTIVOS ACIMA, GLOSAMOS OS VALORES REFERENTE A ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

## AVALIAÇÃO DE BENFEITORIAS

- Cópia da matrícula atualizada do registro imobiliário:

NÃO CONSTAM OS REGISTROS DE BENFEITORIAS NA MATRÍCULA ATUALIZADA DO IMÓVEL RURAL APRESENTADA AO FISCO.

- Laudo de Engenheiro Civil que demonstre a Área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existente no imóvel em 01/01/2006: O LAUDO NÃO FOI APRESENTADO POR ENGENHEIRO CIVIL E SIM POR ENGENHEIRO AGRÔNOMO;

- NO LAUDO NÃO CONSTA A ASSINATURA DO RESPONSÁVEL PELA AVALIAÇÃO.

PELOS MOTIVOS ACIMA, OS VALORES DE BENFEITORIAS FORAM GLOSADOS DA REFERIDA DITR/2006

## AVALIAÇÃO DE TERRA NUA - VTN

O LAUDO DE AVALIAÇÃO DO IMÓVEL APRESENTADO NÃO ATENDE AOS REQUISITOS PARA SUA CONFECÇÃO DE ACORDO COM A NBR nº 14.653-3 DA ABNT COM A FUNDAMENTAÇÃO E GRAU DE PRECISÃO II, CONFORME SOLICITADO NO TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL ENVIADO PARA O CONTRIBUINTE.

NÃO FORAM ATENDIDOS OS REQUISITOS BÁSICOS PARA A CONFECÇÃO DO LAUDO DE AVALIAÇÃO DO IMÓVEL RURAL PREVISTOS NA NORMA DA ABNT nº 14.653-3, CONFORME DESCRIMINADOS E SOLICITADOS NO INAUGURAL TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL ENVIADO PARA O CONTRIBUINTE (SOLICITOU-SE PELO MENOS QUE ESTE TROUXESSE EM SEU BOJO OS REQUISITOS DE FUNDAMENTAÇÃO E GRAU DE PRECISÃO II), DE FORMA QUE NÃO FORAM OBSERVADOS, NA CONFECÇÃO DO MESMO, OS ITENS 9.2.3.3 e 9.2.3.5 da REFERIDA NORMA, COMO, POR EXEMPLO, EXPLICAÇÃO DOS DADOS COLHIDOS NO MERCADO, IDENTIFICAÇÃO DAS FONTES PESQUISADAS, NO MÍNIMO 05 (CINCO) DADOS DE - MERCADO EFETIVAMENTE UTILIZADOS - EM SE TRATANDO DE GRAU II, NÃO IDENTIFICOU AS AMOSTRAS UTILIZADAS E SUA RELAÇÃO COM O IMÓVEL AVALIANDO ETC.

O NÚMERO DE AMOSTRAS, COMO DITO, É INSUFICIENTE. OU MELHOR, NÃO CONSTAM AMOSTRAS NO REFERIDO LAUDO PARA FINS DE COMPARAÇÃO COM O IMÓVEL AVALIANDO.

O AVALIADOR E SEU LAUDO APENAS REPETE OS VALORES INFORMADOS NA DECLARAÇÃO DITR/2006.

O PRÓPRIO ENGENHEIRO AVALIADOR NÃO PREENCHEU A TABELA DE ENQUADRAMENTO DE QUE TRATAM OS ITENS 9.2 e 9.2.2.2 etc.

Pelos motivos acima expostos, não foi possível classificar o laudo apresentado quanto à fundamentação e grau de precisão exigidos (grau II - de acordo com a NBR 14.653-3 da ABNT) no inaugural Termo de Intimação Fiscal, razão pela qual procedemos ao arbitramento do valor da terra nua VTN com base nas informações do Sistema de Pregos de Terra SIPT da RFB, aprovado pela Portaria nº 447.

VALOR DA TERRA NUA DO IMÓVEL (R\$) = ÁREA DO IMÓVEL X VALOR DO VNT/SIPT NO MUNICÍPIO

VALOR DA TERRA NUA (R\$) = 31.167,1 x 114,10 = 3.556.166,11.

Ciente do lançamento em 24/12/2007 (fl. 04), o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 93/98, na qual expôs as razões e os fundamentos que entende lastrear a comprovação da improcedência total do lançamento, valendo destaque para os seguintes excertos contidos no relatório da Decisão de 1ª Instância do processo paradigmático:

- mesmo tendo comprovado o valor da terra nua declarado no DIAT do exercício de 2005, em conformidade com os parágrafos primeiro e segundo do artigo 8º da Lei nº 9.393/96, o agente fiscal desconsiderou tanto o Laudo de Avaliação quanto o fundamento jurídico utilizado na Declaração do DIAT e elevou, abusivamente, o valor da terra nua declarado de R\$ 2.077.510,47 para R\$ 3.556.166,11, lançando o imposto suplementar;
- o imóvel rural é composto por muitas benfeitorias, dentre elas, pastagens artificiais, estradas, cercas, casas de trabalhadores, currais, rede elétrica, represas, rede pluvial, telefonia, etc, e é explorado, em sua maioria pela cultura de grãos como atividade preponderante e pela pecuária de novilho, rebanho precoce;
- as benfeitorias existentes no imóvel representam mais de 90% (noventa por cento) do valor da terra nua;
- pela Lei nº 8.847 de 28 de janeiro de 1994, o valor da terra nua por hectare era fixado pela Secretaria da Receita Federal, ouvido o Ministério da Agricultura, de Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, e tinha como base levantamento de preço do hectare da terra nua para diversos tipos de terras existentes no município;
- tal procedimento ocorria em virtude de não existir negociação exclusivamente de terra nua de imóveis rurais, o que torna impossível a constatação de preço de mercado de terra nua;
- mostra um histórico da Lei 9.393/96 e conclui que a terra nua de um imóvel rural é definida como sendo o solo com sua superfície, inclusa as florestas naturais, as matas nativas e as pastagens naturais;
- para se apurar o valor da terra nua, a legislação vigente da Reforma Agrária preceitua que, do valor de mercado da totalidade do imóvel, deduz-se o valor das benfeitorias, melhoramentos, instalações etc;
- conclui que não existe valor de mercado de terra nua, pois o valor de terra nua somente é obtido por exclusão das benfeitorias;
- com o advento da nova Lei, os proprietários rurais em sua maioria, tomaram por base o valor da terra nua arbitrado pela Receita Federal; com fundamento no Grau de Precisão II da Norma ABNT 14653; referente ao ano base de 1996 e acresceram a inflação, apuraram o valor da terra nua de 1º de janeiro de 1997, declararam no DIAT, auto-lançando o Imposto Territorial Rural para o exercício de 1997. O referido valor passou a ser auto-avaliação da terra nua a preço de mercado, base de cálculo para os futuros exercícios e transcreve o artigo 10º, § 1º, inciso I, letras “a”, “b”, “c” e “d”, da Lei 9393/96, bem como, artigo 8º, parágrafos 1º e 2º da mesma Lei;
- transcreve ainda, o artigo 1º, o 11 e o seu § 2º, para concluir que existe um valor mínimo de imposto, que uma vez respeitado descaracteriza a hipótese de sub-avaliação do valor da terra nua pelo contribuinte;

- a Lei estabelece, ainda, que o valor declarado pelo contribuinte é aquele considerado preço de mercado da terra nua, independentemente de qualquer tabela de sistema de preços de terras ou afins. A Lei 9.393/96 alterou profundamente a Lei 8.447/94<sup>1</sup>, na qual o valor de mercado de terra nua era fixado pela Receita Federal em conjunto com o Ministério da Agricultura e demais órgãos agrários;
- em caso de lançamento de ofício, este somente terá fundamentação nos casos de falta de entrega do DIAT ou do DIAC, ou nos casos de prestação de informações inexatas incorretas ou fraudulentas. Caso contrário, entender como subavaliação o valor declarado pelo contribuinte em total conformidade com os artigos 8º, 10º e 11º, parágrafos e incisos, da Legislação em vigor, é ferir o texto da própria Lei, desrespeitando o princípio da legalidade;
- a portaria nº 447 de 28 de maio de 2002, que criou, unilateralmente, o SIPT - Sistema de Preços de Terras, não tem o condão de modificar ou revogar a Lei Ordinária nº 9.393/96 (em especial os artigos 8º, 10º e 11º) por ferir o princípio da hierarquia das Leis, o princípio do contraditório, não podendo ter aplicabilidade por estar em conflito com a Lei ordinária que já disciplina a matéria;
- o artigo 14 da referida Lei só tem aplicabilidade nos casos em que houver falta de entrega do DIAT ou DIAC, de prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas e de subavaliações que resultem em lançamento de imposto inferior ao valor mínimo estabelecido no artigo 11, § 2º dessa Lei;
- como ficou provado pelo Laudo de Avaliação apresentado que, no exercício de 2006, o contribuinte declarou o valor da terra nua em conformidade com a NBR 14.6533, da ABNT, requer a impugnação total do lançamento.

Debruçada sobre a matéria, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF exarou o Acórdão correspondente, acatado por unanimidade de votos, cujas conclusões do voto condutor podem ser assim resumidas:

#### Das Áreas de Preservação Permanente

Em se tratando do exercício de 2006 e considerado, especificamente, o parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA, do Ato Declaratório Ambiental ADA expirou em 31 de março de 2007, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/2006 2006 (até 29 de setembro de 2006, de acordo com a IN/SRF nº 0659, de 11/07/2006).

No presente caso, consta dos autos o protocolo de entrega do ADA de fls. 40, com a data de entrega ilegível e sem identificar a área ambiental pretendida de preservação permanente, e a cópia do ADA de fls. 41/43, protocolado junto ao IBAMA em 17/09/2007 sendo, portanto, intempestiva a providência para justificar a exclusão da área ambiental nele informada do ITR/2006, de preservação permanente de 8.640,9 ha. (...)

Desta forma, não obstante a requerente ter carreado aos autos “Laudo”, doc./cópia de fls. 55/67, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Marcus Vinicius Reis Silveira, com ART devidamente anotada no CREA/PA, fls 68, visando comprovar a efetiva existência de tais áreas no imóvel (materialidade), fato é que esse documento não dispensa a necessidade de comprovar nos autos o cumprimento tempestivo da exigência acima especificada, principalmente diante da vinculação funcional tratada anteriormente. (...)

---

<sup>1</sup> Lei nº 8.847/94

Desta forma, não comprovado nos autos o cumprimento tempestivo da exigência tratada anteriormente, não há como acatar, para fins de exclusão de tributação, a área de preservação permanente pretendida, de 8.640,9 ha, mantendo-se a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

#### Do Valor da Terra Nua – VTN

(...) Portanto, não há como acatar a revisão do VTN pretendida pela contribuinte, pois o laudo de fls. 55/67 não atende à integralidade dos requisitos da NBR 14.6533 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, e não demonstra, de forma convincente, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2006 (01/01/2006), nem a existência de características particulares desfavoráveis que deixassem clara sua inferioridade em relação aos outros imóveis existentes na região, para justificar um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

#### Das Áreas Ocupadas com Benfeitorias

Em relação a esta matéria, verifica-se que a fiscalização glosou a área declarada como ocupada com benfeitorias (457,4 ha), no entanto, a impugnante comprova, por meio de Laudo Técnico a existência de 17,0 ha ocupados com benfeitorias.

O “Laudo”, doc./cópia de fls. 55/67, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Marcus Vinicius Reis Silveira, descreve as benfeitorias do imóvel conforme exige a Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006, aplicada ao ITR/2003 e posteriores, mostrando que existe no imóvel 120.000,0 m² de áreas com construções e instalações e 50.000,0 m² de corredores e estradas internas, que são equivalentes à 17,0 ha.

Cabe esclarecer que os 4.403.639,28 m² de rios, córregos, igarapés e cabeceiras, indicados no laudo citado, não são consideradas como benfeitorias úteis e necessárias às atividades rurais.

Desta forma, entendo que deva ser acatada às áreas ocupadas com benfeitorias, de 17,0 ha, com base no Laudo de Avaliação de Imóvel Rural de fls. 55/67, porém, somente para efeitos cadastrais, pois o novo Grau de Utilização do imóvel continuará abaixo de 50,0%, ratificando a alíquota aplicada pela fiscalização (12,00 %), prevista para a faixa correspondente à área total do imóvel, observado o art. 10, da Lei nº 9.393/1.996 e tabela anexa.

Ciente do Acórdão da DRJ em 30/07/2012 (fl. 192), o contribuinte, ainda inconformado, apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 194/237, em que reitera as razões apresentadas em sede de impugnação, as quais serão melhor detalhadas no curso voto a seguir.

Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos O2.SNG.0219.REP.007.

É o relatório necessário.

### Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Este processo foi julgado na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio

aplica-se o decidido no Acórdão nº 2201-005.292, de 11 de julho de 2019 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo nº 10218.720053/2008-14, paradigma deste julgamento.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o inteiro teor do voto proferido na susodita decisão paradigma, a saber, Acórdão nº 2201-005.292, de 11 de julho de 2019 - 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária:

“Em razão de ser tempestivo e por preencher demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Após breve resumo da lide administrativa, a recorrente inicia propriamente a apresentação das razões que entende lastrear sua convicção sobre a improcedência do lançamento.

### **Do Valor da Terra Nua - VTN**

A defesa apresenta uma síntese histórica da legislação que tratava da definição de VTN, concluindo que, com o advento da Lei 9.393/96, pode-se afirmar que não existe valor de mercado da terra nua, já que este decorre do valor total do imóvel, do qual são excluídas as benfeitorias, culturas permanentes, pastagens cultivadas e florestas plantadas. Ademais.

A seguir, após uma análise da legislação correlata, conclui que o valor declarado pelo contribuinte é aquele considerado preço de mercado da terra nua, independentemente de qualquer tabela de sistemas de preços de terras ou afins, o que demonstra uma grande alteração em relação ao regramento anterior, em que o valor era definido pela Receita Federal do Brasil em conjunto com outros Órgãos.

Sustenta que o lançamento de ofício somente terá fundamentação no caso de falta de entrega do DIAT ou do DIAC, no nos casos de prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas. Já que entender subavaliado o valor declarado pelo contribuinte resultaria em desrespeito ao Princípio da Legalidade. Ademais, milita em favor do contribuinte a presunção de sinceridade, que só pode ser afastada como prova que cabe à Administração, observado o devido processo legal.

Questiona a inversão do ônus da prova levada a termo pela Receita Federal, que atribuiu ao contribuinte a apresentação de laudo técnico elaborado segundo as normas da ABNT com custos muito superiores ao valor do próprio tributo.

Afirma que a Portaria 447/2002, que criou unilateralmente do Sipt, não tem o condão de revogar a Lei 9.393/96, em especial seus artigos 8º, 10 e 11, e que o tributo suplementar questionado é indiscutivelmente ilegal, porquanto a sua apuração não tomou em conta os critérios previsto na LEI, mas sim em simples Portaria.

Resumidas as alegações recursais neste tema, temos que a defesa limita-se à alegação de ilegalidade do arbitramento do VTN a partir dos valores constantes do Sistema de Preços de Terras – SIPT, seja por considerar que o valor de mercado é aquele informado pelo contribuinte nos DIAC e DIAT; seja por entender que é ônus da Administração demonstrar que suas informações são inexatas, incorretas ou fraudulentas; seja pela falta de amparo legal do arbitramento efetuado com base em um Sistema de Preços de Terras criado por uma Portaria, em descompasso com a lei.

Neste sentido, as conclusões do julgador de 1ª Instância relacionados à imprestabilidade do laudo apresentado, que não conteriam especificidades técnicas alinhadas às normas da ABNT, não são objeto da presente análise, já que não contestadas pelo recurso.

Quanto ao VTN, oportuno destacar a legislação correlata:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

*Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.*

*§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)*

*Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAT 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. Grifou-se.*

No que tange ao arbitramento do Valor da Terra Nua, como visto nos excertos da legislação acima colacionados, a norma prevê tal possibilidade nos casos de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

Prevê, ainda, que o VTN refletirá o valor de mercado de terras apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT e será considerado auto-avaliação. Assim, como o próprio contribuinte é que faz a avaliação do imóvel para fins de declaração, nada mais adequado que a Receita Federal abra espaço para demonstrar a forma como chegou a tais valores, sendo certo que não procedem os argumentos de estabilidade econômica e baixa inflação para se pretender utilizar laudo apresentado em exercícios anteriores, que para lá até podem ter sido úteis, mas não para o que se discute no presente processo.

O recorrente faz algumas interpretações das normas acima citadas que não se mostram compatíveis com aspectos lógicos e gramaticais do texto. Entende que *a lei estabelece que o valor declarado pelo proprietário rural é aquele considerado preço de mercado da terra nua, independentemente de qualquer tabela de preços de terras ou afins*.

Ora, não se pode imaginar que, apenas por constituir auto-avaliação, uma vez declarado pelo contribuinte este valor seja considerado o valor de mercado, sem que sejam observadas a realidade, oscilações e especificidades que poderiam influenciar os preços praticados no mercado local.

Ou seja, o VTN refletirá o valor de mercado de terras apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir a Declaração e, assim, deverá haver uma apuração, e isso cabe ao contribuinte, e não significa dizer que aquilo que o contribuinte declara representa o valor de mercado, mas tão só que este deve apurar o valor de mercado total do imóvel, do qual deverão ser excluídos os valores de benfeitorias, culturas permanentes, etc, para, enfim, chegar ao VTN.

É evidente que há situações em que imóveis com características muito semelhantes apresentem valores de mercado muito diferentes, sejam por conta de limitações decorrentes da legislação ambiental, seja por características de relevo, acesso, transportes, etc. Assim, objetivando alcançar maior justiça fiscal, é que a norma legal trouxe mais liberdade para o proprietário rural, abrindo a possibilidade de avaliação regular do seu imóvel para que o tributo incida sobre uma base cada vez mais próxima da realidade particular de sua propriedade.

Contudo, ao mesmo tempo em que a norma dá liberdade ao sujeito passivo, impõe o dever de acompanhar o mercado imobiliário ano a ano, para apurar o valor total de sua propriedade e de suas benfeitorias para, ao fim, chegar ao VTN a ser declarado. Portanto, a obrigação de demonstrar o valor declarado é do contribuinte, restando ao Agente Fiscal, quando não comprovadas as informações, efetuar o arbitramento nos termos da legislação supracitada.

Neste sentido, após a efetiva intimação ao contribuinte para comprovar o VTN declarado, sem sucesso, correto é o procedimento da fiscalização de socorrer-se do sistema criado pela Portaria SRF 447/2002 (SIPT), que nada tem de ilegal, já que expressamente previsto no art. 14 da Lei 9.393/96, não merecendo prosperar o argumento de o lançamento se deu com base em Portaria e sem lastro em lei.

Naturalmente, tratando-se de valores médios, pode ocorrer alguma divergência, para mais ou para menos, de acordo com as peculiaridades de cada propriedade. Contudo, a comprovação dos valores declarados ou a adequação dos valores lançados pelo fisco ao valor considerado adequado pelo proprietário do imóvel dependerá de apresentação de laudo devidamente formalizado para este fim, o qual deve considerar os requisitos mínimos para documentos dessa natureza. Como já dito alhures, a Decisão recorrida entendeu que tais requisitos não foram observados no documento apresentado, não tendo o contribuinte contestado tais considerações.

Desta forma, considerando que há sim amparo legal para o arbitramento do VTN a partir dos valores constantes do SIPT, nesta matéria, não há retoques a serem feitos na decisão recorrida.

### **Da Apresentação Do Ato Declaratório Ambiental.**

No presente tema, o contribuinte traz suas considerações sobre a obrigatoriedade do Ato Declaratório Ambiental.

Faz uma breve análise da legislação para concluir que com existência de ARL e APP e com averbação à margem da matrícula no Registro de Imóveis, consolidou-se o cumprimento da legislação ambiental, um dos fatores primordiais da função social da propriedade.

Traz alegações relacionadas ao ADA protocolado junto ao Ibama em 2002 e a dificuldades decorrentes da IN SRF 067/97, as quais não parecem guardar relação com presente demanda, que se refere ao exercício de 2006, época em que vigia a IN 256/02.

Sustenta que a confirmação do cumprimento da legislação ambiental deve ser feita pela Receita Federal do local da propriedade e colaciona precedentes judiciais sobre a matéria e destaca decisão judicial exarada em processo em que foi parte, no qual a Fazenda Nacional executava crédito tributário de ITR relativa ao exercício de 99.

Resumidas as alegações recursais, merece destaque que as decisões exaradas em autos administrativos ou mesmo em processos judiciais citado pela defesa não vinculam a presente análise, sendo aplicáveis aos casos concretos tratados nos respectivos processos, em particular no caso citado no parágrafo precedente, que foi relativo ao ITR do exercício de 99, já que a legislação sobre o ADA sofreu grande alteração no ano de 2001, como se verá abaixo.

Sobre a glosa das APP, relevante rememorar as conclusões da Decisão recorrida:

*Em se tratando do exercício de 2006 e considerado, especificamente, o parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA, do Ato Declaratório Ambiental ADA expirou em 31 de março de 2007, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/2006 2006 (até 29 de setembro de 2006, de acordo com a IN/SRF nº 0659, de 11/07/2006).*

*No presente caso, consta dos autos o protocolo de entrega do ADA de fls. 40, com a data de entrega ilegível e sem identificar a área ambiental pretendida de preservação permanente, e a cópia do ADA de fls. 41/43, protocolado junto ao IBAMA em 17/09/2007 sendo, portanto, intempestiva a providência para justificar a exclusão da área ambiental nele informada do ITR/2006, de preservação permanente de 8.640,9 ha. (...)*

*Desta forma, não obstante a requerente ter carreado aos autos “Laudo”, doc./cópia de fls. 55/67, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Marcus Vinicius Reis Silveira, com ART devidamente anotada no CREA/PA, fls. 68, visando comprovar a efetiva existência de tais áreas no imóvel (materialidade), fato é que esse documento não dispensa a necessidade de comprovar nos autos o cumprimento tempestivo da exigência acima especificada, principalmente diante da vinculação funcional tratada anteriormente. (...)*

*Desta forma, não comprovado nos autos o cumprimento tempestivo da exigência tratada anteriormente, não há como acatar, para fins de exclusão de tributação, a área de preservação permanente pretendida, de 8.640,9 ha, mantendo-se a glosa efetuada pela autoridade fiscal.*

Portanto, aparentemente de forma incompatível com outras conclusões sobre o Laudo apresentado pelo contribuinte, o Julgador de 1ª Instância caminhou no sentido de manter a glosa exclusivamente em razão do fato de um protocolo de ADA apresentado, não conter a discriminação das áreas ambientais e por conta de que o outro ADA foi protocolizado junto ao IBAMA de forma extemporânea, não observando prazo fixado pela legislação para o período.

Para o deslinde do caso sob análise, oportuno destacar a legislação correlata:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

*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; (...)

§7oA 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.(Revogado pela Lei nº 12.651, de 2012) Grifou-se.

Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965:

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:(...)

§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. Grifou-se.

Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981

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 nº9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o parágrafo deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.(Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1ºA utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (...)

§ 5ºApós 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. Grifou-se;

IN SRF 256, de 11 de dezembro de 2002 (texto então vigente)

Art. 9ºÁrea tributável é a área total do imóvel rural, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

II - de reserva legal;

III - de reserva particular do patrimônio natural;

IV - de servidão florestal;

*V - 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 para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; (...)*

*§ 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; (...)*

*Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.*

*§ 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador. Grifou-se.*

Observados os destaques normativos acima expostos, os quais, por tão cristalinos, não mereceriam sequer análise mais atenta, inclusive esse tem sido o entendimento corrente neste Colegiado Administrativo, segundo o qual, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA.

Ainda que aos olhos menos atentos possa parecer despropositada a exigência, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, 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.

No caso em comento, o que se vê é a utilização do tributo como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem **não** compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes dos requisitos fixados pela legislação.

Ressalte-se que não precisa a Receita Federal do Brasil comprovar a falsidade das informações prestadas em DITR, já que, neste caso, são exclusões da base de cálculo do tributo alegadas pelo contribuinte. Lembrando que, em termos tributários, a regra é a incidência do tributo, sendo as isenções exceções que devem ser provadas por quem delas se aproveita.

No que tange à APP, cuja glosa foi mantida pela decisão *a quo* por conta da falta de detalhamento do protocolo de um ADA e por conta da apresentação extemporânea do outro, a questão não pode ser tratada de forma isolada, desconsiderando-se as demais questões fáticas trazidas pelo Recurso, devendo ser analisada sob prisma do Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom-senso aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito.

Como se viu acima, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA, realizada por amostragem, e, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados, os técnicos do IBAMA lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

A análise dos documentos contidos nos autos evidencia que o contribuinte protocolou dois ADAs, ambos os documentos apresentados são meros protocolos, em formulário específico criado pelo próprio IBAMA, sem detalhamento das áreas ambientais. O segundo ADA, que, aparentemente, está relacionado ao exercício seguinte ao que se discute no presente processo, de fato, foi enviado ao IBAMA em 17 de setembro 2007, portanto, após o prazo regularmente definido pela Receita Federal do Brasil para o exercício de 2006, mas não necessariamente intempestivo se considerarmos que este se refere ao ano de 2007.

Ademais, o outro protocolo de ADA foi apresentado de forma manual, ao contrário do tratado no parágrafo anterior, que foi enviado de forma eletrônica, o que milita em favor do contribuinte já que se pode presumir que são documentos formalizados para exercícios diversos.

Tal fato, visto pelo prisma do Princípio da Razoabilidade, já seria suficiente para afastar o lançamento, já que o atraso pode nem mesmo ter ocorrido, ou, ainda que existente, não foi de tal monta que pudesse impor prejuízo ao interesse público, já que haveria prazo razoável para que o Ibama providenciasse a tal vistoria em tempo de se cobrar eventual tributo devido.

O fato do protocolo apresentado pelo contribuinte não detalhar as áreas informadas ao IBAMA não seria motivo suficiente para glosa das citadas exclusões, já que caberia uma nova intimação ao contribuinte para fornecer tais informações ou mesmo pesquisas diretamente no sítio do IBAMA ou, ainda, que o citado Instituto fosse instado a fornecer a cópia do documento lá protocolizado.

Assim, neste tema, dou provimento ao recurso voluntário para restabelecer a APP declarada de 8.640,9 ha.

### **Conclusão**

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais acima expostos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido, com integral restabelecimento da área declarada a título de preservação permanente de 8.640,9 ha, com manutenção do VTN arbitrado.”

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais acima expostos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido, com integral restabelecimento da área declarada a título de preservação permanente de 8.640,9 ha, com manutenção do VTN arbitrado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo