



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



**Processo nº** 10410.720196/2007-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-007.348 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2020  
**Recorrente** USINA CAETE SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2003

DEFESA INDIRETA DE MÉRITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus de comprovar fato impeditivo ou modificativo do lançamento é do contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal não admite a *reformatio in pejus*, logo não há como se reformar o Acórdão de Impugnação em prejuízo do recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 363,67 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Inicialmente, destaco que o julgamento do presente processo n.º 10410.720196/2007-69 (item 49 da Pauta) servirá como paradigma para o julgamento dos processos constantes dos itens 50 e 51 da Pauta. Assim, o resultado do presente julgamento será aplicado aos processos repetitivos de que tratam os itens 50 e 51, nos termos do § 2º do art. 47 do Anexo II à Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Noto, contudo, que apreciei apenas os autos deste processo n.º 10410.720196/2007-69, logo no meu relatório e voto todas as referências ao número de folhas são pertinentes ao processo n.º 10410.720196/2007-69.

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 158/180) interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (e-fls. 136/153) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente Notificação de Lançamento (e-fls. 02/05), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2003, tendo como objeto o imóvel denominado “FAZENDA PONTE GRANDE”, cadastrado na RFB sob o NIRF n.º 2.294.460-5.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 02/05), após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a Área de Preservação Permanente (75%) e nem o Valor da Terra Nua declarado (75%).

Na impugnação (e-fls. 69/86), o contribuinte requer a nulidade ou improcedência do lançamento, em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade.
- (b) Nulidade do Auto de Infração.
- (c) Evidente Erro de Preenchimento da DITR.
- (d) Prova Pericial.
- (e) Inexistência de Área de Preservação Permanente.
- (f) Comprovação do Valor da Terra Nua.

Do voto do Acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (e-fls. 136/153), colaciono as ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR  
Exercício: 2003  
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA, no Ibama no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

#### VALOR DA TERRA NUA

O Valor da Terra Nua - VTN é o preço de mercado da terra nua apurado em 1º-de Janeiro do ano a que se referir a DITR.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

#### AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

#### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

#### PREENCHIMENTO DA DITR. ERRO DE FATO

Em obediência ao Princípio da Verdade Material, é de ser admitido apenas o erro de fato cabalmente demonstrado pelo contribuinte.

#### PEDIDO DE PERÍCIA

Deve ser indeferido o pedido de perícia quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

#### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

#### ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Intimado do Acórdão de Impugnação em 07/04/2010 (e-fls. 155/157), o contribuinte interpôs em 04/05/2010 (e-fls. 158) recurso voluntário (e-fls. 158/180), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 07/04/2010, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade do Auto de Infração. O recorrente apresentou Laudo de Avaliação, comprovando a correte área do imóvel, e todos os demais esclarecimentos solicitados. O Laudo não foi considerado, pois não se fundamentou sua recusa com relação às corretas áreas do imóvel, total, de benfeitorias e de preservação permanente. Logo, não houve a descrição completa do ilícito, a violar o art. 10, III, e atrair a incidência do art. 59, II, ambos do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme doutrina e jurisprudência. De igual modo, os itens 10/23 do Acórdão de Impugnação não enfrenta o principal motivo da arguição de nulidade, ou seja, a ausência da recusa do Laudo de Avaliação. Houve apenas manifestação parcial do fiscal autuante ao afirmar que o Laudo não se refere ao exercício de 2003. Isso, contudo, é uma incoerência, uma vez que não justifica e nem indica o motivo pelo qual não foi considerada a inexistência de área de preservação permanente, bem como a legítima área total do imóvel de propriedade da Recorrente. Repita-se, o Laudo foi elaborado por profissional

devidamente habilitado e com ART. Logo, há nulidade por cerceamento ao contraditório e à ampla defesa.

- (c) Evidente Erro de Preenchimento da DITR. O Laudo de Avaliação é prova robusta do erro de preenchimento da área total do imóvel na DITR (222,79 ha e não 1.926,0 há). Foi explicitado o motivo do erro (inclusão de área de terceiro objeto de parceria agrícola), devendo ser observado o art. 4º, § 4º, da IN SRF n.º 256, de 2002. Acrescente-se que o recorrente informou a existência do NIRF n.º 2.766.155-5 a possuir a área de 1.201,29 ha e apresentou cópia da escritura do imóvel a revelar a propriedade de apenas 164,5 ha. Absurdamente, os esclarecimentos foram desconsiderados. O argumento do item 32 do Acórdão de Impugnação não pode prevalecer em face do princípio da verdade material e, apesar da área registrada ser menor do que a apurada pelo Laudo de Avaliação, a área real pode ser constatada pelo simples comparecimento ao imóvel. A leitura do mapa acostado ao Laudo de Avaliação confirma claramente o erro de preenchimento, havendo duplicidade de declaração e cadastro do imóvel em face da NIRF 2.766.155-5 e essa ocorrência não pode ser desconsiderada em face do princípio da busca da verdade material aparado pela jurisprudência e pelo art. 147, § 2º, do CTN. Por fim, a área evidenciada na escritura pública de 1999 é aproximada da real, devendo de todo modo prevalecer a do Laudo de Avaliação. O Acórdão de Impugnação incorre em erros evidentes: (1) no item 4, afirma não haver no doc 3 cópia de protocolo junto ao IBAMA, mas o doc 3 envolve 11 folhas e dentre elas está o protocolo visando regularização da Área de Preservação Permanente (a envolver parte própria e de terceiros); (2) no item 30, se afirma que os documentos do Laudo de Avaliação são de 2006, mas apenas a Planilha de Preços do INCRA é de 2006 e a escritura pública é de 1999; (3) no item 32, se destaca a divergência de área entre a escritura pública e o Laudo de Avaliação, mas a invocação da escritura pública se constitui em argumento secundário e o Laudo foi elaborado com equipamentos de aferição novos a gerar justificável alteração da área de 164,05 ha para 222,79 ha e, além disso, a empresa possui a posse mansa e pacífica da área excedente de 58,74 ha há vários anos; (4) nos itens 63 e 64, se questiona a assinatura do Laudo de Avaliação e sua formalização, mas todas as páginas estão assinadas pelo responsável, somente a Planilha de Preços – INCRA faz referência ao ano de 2006, escritura pública está mais condizente com a área real e não é interessante ao contribuinte omitir a área total do imóvel, haja vista que no desempenho de seu exercício social é indispensável a terra para o plantio da cana de açúcar e por utilizar os imóveis para garantia de operações financeiras e comerciais. Logo, deve ser retificada a área do imóvel, com lastro no art. 147, §2º, do CTN.
- (d) Prova Pericial. O indeferimento do pedido de perícia sob o fundamento genérico de o processo já conter todos os elementos necessários para formação da livre convicção do julgador não pode prevalecer, ainda mais quando se demonstrou como prova robusta o erro na área total do imóvel. Não pode afirmar o fisco possuir elementos necessários à convicção se a convicção formada é pela inexistência de erro da DITR, pois a perícia tem justamente a finalidade de trazer elementos suficientes para provar o erro. Basta o

comparecimento ao imóvel para se comprovar ser a área menor, como apresentada no mapa apresentado em conjunto com o Laudo de Avaliação. Caso não se reconheça o erro, reitera o pedido por perícia com fulcro no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos princípios da verdade material e vedação de enriquecimento ilícito e no art. 5º, LV, da Constituição. São quesitos: qual a área real do imóvel rural pertencente à recorrente? Qual é a atividade investida na Fazenda e há quanto tempo é exercida? Qual é o correto valor do imóvel de propriedade da recorrente? Existe área de preservação no imóvel de propriedade da recorrente? Reitere-se que basta o comparecimento de perito no imóvel para se constatar que a área possuída é de apenas 222,79 ha e que se a análise da prova constante dos autos ensejar a conclusão por não estar provado o erro, não há como se negar a perícia, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70,235, de 1972.

- (e) Inexistência de Área de Preservação Permanente. De fato, não existe área de preservação sobre o imóvel rural objeto do presente processo e cadastro NIRF n.º 2.294.460-5. Há área de preservação na Fazenda Ponte Grande em área pertencente a terceiros e cadastrada no NIRF n.º 2.766.155-5, a qual era objeto de parceria agrícola. A área de preservação permanente de propriedade de terceiros corresponde a 363,67 ha, consoante Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL. Malgrado a comprovação da inexistência de área de preservação no imóvel NIRF n.º 2.294.460-5, ainda que existisse área de preservação na área própria da Fazenda da Recorrente, sob hipótese alguma poderia ser ignorada sob o fundamento de que “o contribuinte não apresentou Ato Declaratório Ambiental”. A legislação e a jurisprudência não autorizam a cobrança de ITR sobre áreas de preservação permanente e de utilização limitada (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, §1º, II, a; Lei n.º 4.771, de 1965). O art. 17 da IN SRF 60, de 2001, inova ao exigir ADA, tendo a MP n.º 2.166-67, de 2001, tornado desnecessária sua exigência ao inserir o §7º ao art. 10 da Lei n.º 9.393 de 1996. Portanto, incabível aplicação de qualquer penalidade, pois a área da propriedade é de 222,78 ha, não há área de preservação e nem há que se falar em falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental. Com relação ao argumento do item 51 do Acórdão de Impugnação, pois se a IN SRF n.º 60, de 2001, também o são o Manual de Preenchimento de ITR e o Perguntas e Respostas do ITR/ADA. Assim, o auto de infração é insubsistente pela desnecessidade de ADA, bem como por inexistir no imóvel área de preservação.
- (f) Comprovação do Valor da Terra Nua. No Laudo de Avaliação, restou suficientemente comprovado o valor da terra nua, com base em planilha de preços elaborada pelo INCRA, que integra o Laudo de Avaliação. Portanto, há razão para não se considerar os valores apresentados no Laudo.

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 07/04/2010 (e-fls. 155/157), o recurso interposto em 04/05/2010 (e-fls. 158) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Preliminar de Nulidade. Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fls. 03), o lançamento de ofício se deu em razão de o contribuinte, após regularmente intimado, não ter comprovado a área de preservação permanente e nem o valor da terra nua, sendo o laudo de avaliação desconsiderado por não atender a NBR 14.653 da ABNT e em razão de não se referir ao exercício de 2003.

Logo, não há que se falar em nulidade do lançamento por ausência de descrição dos fatos apurados. O Acórdão de Impugnação tratou expressamente da questão da alegação de falta de motivação, tendo inclusive transcrito excertos da descrição dos fatos constante na Notificação de Lançamento (e-fls. 143).

Se a motivação vertida para fundamentar o lançamento corresponde ou não à prova colhida pela fiscalização e à prova apresentada pela recorrente em sede de contencioso administrativo é matéria de mérito a ser oportunamente apreciada. Logo, rejeita-se a preliminar de nulidade por cerceamento ao contraditório e à ampla defesa.

Erro nas áreas do imóvel na DITR. Segundo o recorrente, o Laudo de Avaliação seria prova robusta de ter incorrido em erro ao informar a área total do imóvel, pois seria proprietário apenas de parte da Fazenda Ponte Grande, sendo a área restante de terceiro e objeto de parceria agrícola. Para provar tal alegação, invoca Laudo de Avaliação, mapa e escritura pública celebrada em 1999.

Diante do Termo de Intimação Fiscal de 23/03/2007 (e-fls. 47/48), o recorrente em petição de 02/05/2007 solicitou prorrogação de prazo por estar providenciando Laudo de Avaliação com ART.

Por petição, recepcionada em 22/05/2007 (e-fls. 44), foi apresentado Laudo de Avaliação do Imóvel, mas a fiscalização insiste no cabimento de demonstração da área de preservação permanente mediante Ato Declaratório do IBAMA ou outro órgão competente por delegação e de demonstração do valor da terra nua mediante laudo, conforme Termo de Intimação de 12/07/2007 (e-fls 38/39). Na petição de 25/07/2007 (e-fls. 34),

No Termo de Intimação Fiscal de 29/08/2007 (e-fls. 11), a fiscalização informa que a área de preservação permanente não é comprovada com o requerimento ao IBAMA datado de 20/04/2007, sendo necessária a apresentação de Ato Declaratório do IBAMA ou de outro órgão com delegação de competência.

Na Notificação de Lançamento, a fiscalização atesta não ter o contribuinte apresentado prova da área de preservação permanente e a adoção do VTN por aptidão agrícola (e-fls. 02/06) pela imprestabilidade do Laudo apresentado.

Durante o procedimento fiscal, foram apresentados os Laudos (e documentos a os instruir) de e-fls. 12/27 e 55/65 e Escritura de compra e venda da parte ideal de 164,04 ha da Fazenda Ponte Grande em 29/04/1999, constando o recorrente como comprador (e-fls. 29/30).

Note-se que a escritura em questão (e-fls. 29/30) não especifica a área restante da Fazenda Ponte Grande e nem quem seria o proprietário dessa área restante ao tempo da celebração da escritura. A escritura pública de compra e venda firmada em 1999 não prova é de que o recorrente em 2004 era proprietário de apenas 222,79 ha da Fazenda Rio Grande e de que disporia da posse da área restante sem *animus domini* em razão de parceria agrícola.

O Laudo de e-fls. 12/27 não indica a data de sua emissão, constando em sua folha de rosto apenas o ano de 2007 (e-fls. 12). Além disso, no Laudo não consta o nome e a qualificação do emitente, mas comparando-se a assinatura lançada nas folhas do laudo (e-fls. 12/24) e nas folhas dos documentos que o instruem (e-fls. 25/28) com a assinatura do profissional na ART que o acompanha podemos aferir que tenha sido emitido pelo engenheiro especificado na ART de e-fls. 28 datado de 19/setembro/2007, cuja atividade é descrita como 27-LAUDO e o trabalho descrito como H1690 – TOPOGRAFIA PARA FINS RUR e a quantidade 222,79 na unidade 04-HECTARE.

O Laudo de e-fls. 12/24 não especifica as fontes documentais a partir das quais pode extrair as áreas nele apontadas. Frise-se ainda que o laudo apresenta dois valores divergentes para a área total **97,21** e **222,79** ha (e-fls. 22) para o imóvel Fazenda Ponte Grande NIRF 2.294.460-5.

O mapa que o instrui (e-fls. 27) também especifica dois valores distintos para a área total da Fazenda Ponte Grande. Na Tabela, consta USINA CACHOEIRA - GRUPO CARLOS LYRA – FAZENDA PONTE GRANDE – ÁREA TOTAL 1.424,0780 ha – DATA 29/06/2004 – ESCALA 1/10.000 – levantamento planimétrico método (GPS). Porém, na legenda consta uma área total de 1.424,0750 ha, dividida em: ÁREA PRÓPRIA DA USINA = 222,7893 ha e ÁREA DA FAMÍLIA INOJOSA = 1.201,2857 ha.

A especificação “levantamento planimétrico método (GPS)” não é suficiente para se verificar qual a fonte documental da afirmação de haver ÁREA PRÓPRIA DA USINA e ÁREA DA FAMÍLIA INOJOSA e nem para se precisar a natureza jurídica do vínculo da FAMÍLIA INOJOSA com a terra. A legenda não permite se aferir que a área especificada como da FAMÍLIA INOJOSA fosse de sua propriedade na data de ocorrência do fato gerador (01/01/2003). Além disso, a data de 29/06/2004 (data do levantamento planimétrico, e-fls. 27) é posterior à data do fato gerador (01/01/2003), nada impedindo que com o transcurso de tempo tenha havido alteração do titular do direito de propriedade ou da posse.

Nas folhas 55/65, há um segundo conjunto de Laudo e documentos, sendo que neste Laudo (e-fls. 57/58) também não se indica a data de emissão, estando desacompanhado de folha de rosto e não constando o nome e a qualificação do emitente e nem qualquer assinatura, contudo está acompanhado da ART de e-fls. 55 (atividade técnica 27 LAUDO T, descrição do trabalho H1690 – TOPOGRAFIA PARA GINS RUR e quantidade **2.228,67** HECTARE, sendo que no resumo do contrato consta que a avaliação se refere a terras nas Fazendas São Bento e Ponte Grande) emitida em 22/05/2007 para o mesmo engenheiro constante da ART de e-fls. 28, inclusive a mesma assinatura. Contudo, na ART de e-fls. 55 a mesma assinatura também consta no campo da Usina Caeté S/A, a indicar que aparentemente o engenheiro apresenta a recorrente ou tem procuração para representá-la na assinatura da ART.

De qualquer forma, é importante frisar que neste Laudo há um terceiro valor para a área total do imóvel Fazenda Ponte Grande NIRF 2.294.460-5, agora de **1.424,07** há (e-fls. 57).

Além disso, o mapa que o instrui (e-fls. 59) não é o mesmo do de e-fls. 27. No mapa de e-fls. 59 consta tabela a evidenciar USINA CACHOEIRA - GRUPO CARLOS LYRA – FAZENDA PONTE GRANDE – ÁREA TOTAL 1.424,0780 ha – DATA 20/03/2007 – ESCALA 1/10.000 – levantamento planimétrico método (GPS), mas ao invés de legenda a dividir a propriedade entre área própria da Usina e área da Família Inojosa, há carimbo o vinculando à ART de e-fls. 55.

Portanto, em nenhum laudo há assinatura com qualificação do engenheiro emitente do laudo. No Laudo de e-fls. 12/27, há assinatura lançada como se fosse rubrica e apenas pela ART se constata tratar-se da assinatura do engenheiro, mas no Laudo de e-fls. 55/65 não há qualquer assinatura nas e-fls. 57/58 e a vinculação com o engenheiro se dá pelo carimbo constante do mapa que o instrui a fazer referência à ART de e-fls. 55.

Em ambos os laudos o VTN foi apurado a partir de Planilha de Preços Referenciais de Terras e Imóveis Rurais para o Estado de Alagoas emitida em junho de 2006 (e-fls. 26 e 63).

Com a impugnação, o Laudo e documentos de e-fls. 12/27 foram novamente carreados aos autos (e-fls. 105/119), bem como a escritura pública (e-fls. 120/121).

Além disso, apresentou-se o Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL dando conta de que em 13/11/07 Analistas Ambientais da DIPRAM se deslocaram até a Fazenda Ponte Grande e constataram que a Fazenda Ponte Grande possui uma área total de 1.424,075ha, sendo 913,94ha destinados ao cultivo da cana-de-açúcar, 146,460 para benfeitorias e 363,67ha constitui a Área de Preservação Permanente, segundo mapas assinados por Engenheiro Agrônomo com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) e que as APP vistoriadas, algumas encostas e margens de rio, encontravam-se devidamente cobertas por vegetação secundária típica da Mata Atlântica, nos estágios médio e avançado de regeneração (e-fls. 123/127).

Consta dos autos petições junto ao IBAMA para regularização de Área de Preservação Permanente (e-fls. 25, 31 e 64/65), as quais desencadearam a posterior emissão do referido o Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL.

Portanto, os Laudos (e-fls. 12/27, 55/65 e 105/119) são contraditórios em relação à área total do imóvel e o Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL (e-fls. 123/127) se pautou no mapa apresentado pela recorrente para atestar a área total.

E, principalmente, em momento algum os Laudos (e-fls. 12/27, 55/65 e 105/119) e o Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL (e-fls. 123/127) se alicerçam em dados pertinentes ao exercício objeto do lançamento, cujo fato gerador se consumou em 01/01/2003. Logo, não têm o condão provar fatos e situações jurídicas pertinentes ao exercício do lançamento. Por sua vez, a escritura pública de compra e venda celebrada em 1999 não prova qual a área de propriedade da recorrente em relação ao fato gerador de 01/01/2003 e nem tem o poder de evidenciar qual era a área total do imóvel em 1999, eis que só faz referência à parte ideal alienada e não se sobrepõe ao efetivamente constante em matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis.

A alegação de haver duplicidade de declaração e cadastro com o imóvel NIRF 2.766.155-5 é manifestamente protelatória, pois, ainda que se constatasse a duplicidade alegada, caberia ao recorrente apresentar a matrícula do imóvel ou dos imóveis pertinentes à Fazenda Ponte Grande (NIRF n.º 2.294.460-5) de modo a evidenciar que a área total da Fazenda seria menor que a declarada no exercício de 2003 por ser a área descrita na(s) matrícula(s) efetivamente menor mediante laudo de medição a se referir expressamente à(s) matrícula(s) e ao respectivo NIRF e/ou por ser proprietário de apenas parte da área e a restante propriedade de terceiros em seu poder mediante contrato de parceria agrícola.

Nenhuma matrícula no Registro de Imóveis e nenhum contrato de parceria agrícola foi carreado aos autos. A alegação de apenas o comparecimento do perito na Fazenda ser suficiente para a comprovação de qual seria a área total do imóvel em 01/01/2003 é falaciosa,

eis que cabeia à recorrente demonstrar qual era a área registrada do imóvel no exercício do lançamento e se esta área era integralmente ou não de propriedade da recorrente.

A análise dos quesitos confirma tal constatação, pois o quesito acerca de qual era a área do imóvel de propriedade da recorrente revela que a questão demanda necessariamente análise da(s) matrícula(s) do imóvel Fazenda Ponte Grande no Registro de Imóveis e não o comparecimento na propriedade. Além disso, todos os demais quesitos também versam sobre fatos que já deveriam ter sido provados pelo recorrente mediante prova documental a ser apresentada com a impugnação.

A fiscalização acolheu a área total informada na DITR, tendo a recorrente em sede de impugnação levantado defesa indireta de mérito consistente na alegação de haver erro na área total do imóvel consignada na DITR, erro impeditivo à constituição do imposto suplementar e respectiva multa de ofício, a invocar o art. 147, §2º, do CTN, mas sem comprovar o alegado erro supostamente apurável pela simples análise da DAA.

Em tal contexto, o ônus de comprovar o alegado fato impeditivo ou modificativo do lançamento é da impugnante/recorrente (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 36; Lei n.º 5.869, de 1973, art. 333, II; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15, 373, II, e 408), não se podendo valer do princípio da verdade material para afastar seu ônus probatório.

No caso concreto, portanto, não restou comprovado o alegado erro na área total do imóvel, não merecendo reforma o Acórdão de Impugnação.

Prova Pericial. O fato de o contribuinte não ter se desincumbido de seu ônus probatório não pode ser levantado como justificativa para a produção de prova pericial e nem é prova de cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa pelo Acórdão de Impugnação.

Não há nulidade no Acórdão de Impugnação por se ter indeferido diligência ou perícia sob o argumento de a prova pretendida pelo impugnante não demandar tais providências. A análise dos autos revela como correto o entendimento de as questões suscitadas pelo recorrente demandarem prova documental a ser apresentada com a impugnação, inexistindo qualquer nulidade no indeferimento e, pelo mesmo motivo, não há fundamento para se converter o presente julgamento em diligência (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 16, III e §4º, e 18, caput).

Inexistência de Área de Preservação Permanente. A fiscalização glosou a área de preservação permanente de 881,5 ha. O recorrente reconhece inexistir área de preservação permanente na parcela da propriedade que seria de sua titularidade, mas haveria área de preservação permanente na Fazenda em área de titularidade de terceiro para a qual teria contrato de parceria agrícola.

Perante a fiscalização foram apresentados apenas pedidos formalizados pela recorrente de comprovação da área de preservação permanente atual junto ao IBAMA (e-fls. 25, 31 e 64/65).

Com a impugnação foi carreado aos autos Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL dando conta de que em 13/11/07 Analistas Ambientais da DIPRAM se deslocaram até a Fazenda Ponte Grande e constataram área de 363,67ha de Preservação Permanente, sendo que algumas encostas e margens de rio vistoriados, encontravam-se devidamente cobertas por vegetação secundária típica da Mata Atlântica, nos estágios médio e avançado de regeneração (e-fls. 123/127).

No entender do recorrente, considerando a área total de 222,79ha, não haveria área de preservação permanente, mas considerando-se a área de terceiros a área de preservação

permanente seria de 363,67ha. Contudo, conclui que a glosa não seria cabível em razão de ter se motivado apenas na não apresentação de Ato Declaratório Ambiental.

A fiscalização intimara o recorrente a apresentar Ato Declaratório do IBAMA ou de outro órgão com delegação de competência, mas motivou o lançamento pela não comprovação da área de preservação permanente e não apenas na não apresentação de Ato Declaratório Ambiental.

Os Laudos apresentados para a fiscalização, mesmo não sendo pertinentes ao exercício de 2003, revelavam área de preservação permanente zerada em 29/06/2004 (e-fls. 22 e 27) ou como sendo de 363,67 ha em 20/03/2007 (e-fls. 57 e 59), havendo divergência entre os laudos quanto à área total (97,12 ou 222,79 ha no de e-fls. 22; e 1.424,07 há no de e-fls. 57).

Não detecto nos autos Ato Declaratório Ambiental e a recorrente sustenta sua desnecessidade, inclusive invocando jurisprudência.

A matéria é conhecida e o art. 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, na redação da Lei n.º 10.165, de 2000, expressamente assevera como obrigatória a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, tendo a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmado o entendimento de sua exigência para a Área de Preservação Permanente, nos seguintes termos:

**Acórdão n.º 9202-007.806, de 24 de abril de 2019**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2007, 2008

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente (APP) cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi protocolado após o início da ação fiscal.

**Acórdão n.º 9202-006.824, de 19 de abril de 2018**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Ano-calendário: 2003

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. APRESENTAÇÃO APÓS DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. INTEMPESTIVA

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR em relação as áreas de preservação permanente, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17-O, §1º, da Lei n.º 6.938/81. A apresentação de ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL ADA após do início da ação fiscal, é considerada intempestiva, não fazendo jus, assim, à redução da base de cálculo do ITR.

**Acórdão n.º 9202-005.601, de 29 de junho de 2017**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2007

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE FLORESTAS NATIVAS .ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.

Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente, de reserva legal e de florestas nativas da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a

comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA) até o início da ação fiscal. No caso, houve apresentação do ADA anteriormente a tal marco.

Não se fala em prevalência da forma sobre a substância ou em aplicação da verdade material, eis que existe norma legal expressa a exigir ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, impondo-se a interpretação literal do texto normativo (CTN, art. 111, II).

O §7º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da MP n.º 2.166-67, de 2001, apenas dispensa a prévia comprovação das informações prestadas.

A alegação de que a norma legal viola regras e princípios constitucionais não prospera, eis que o presente colegiado é incompetente para apreciar alegação de inconstitucionalidade de lei tributária (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF n.º 2).

Destarte, de plano, não há como se excluir a glosa da Área de Preservação Permanente pela não apresentação de Ato Declaratório Ambiental.

Comprovação do Valor da Terra Nua. O recorrente ataca o valor da terra nua (VTN) por hectare aferido pela fiscalização de R\$ 2.625,00/ha (e-fls. 03 e 04), postulando a aplicação do VTN apurado no Laudo de Avaliação apresentado.

Não há como se atender ao pedido do contribuinte, pois não se admite *reformatio in pejus*. Em outras palavras, não há como se aumentar o VTN/ha para R\$ 2.810,00/ha, valor especificado nos dois Laudos apresentados (e-fls. 22, 57 e 115).

Isso posto, voto por CONHECER, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

## Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a área de preservação permanente**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

**Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.**

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

**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:**

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

**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;**

[...]

**§ 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.** (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (*grifamos*)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, ***ad argumentandum tantum***, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA (como defendeu a DRJ), e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal. **In casu, além do Laudo,**

consta Relatório Técnico emitido pelo IBAMA, atestando a existência no imóvel de uma área de 363,67 há de APP.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

**TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN.**

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

**3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00. 4. Apelação provida.**" (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

**"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.**

*1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.*

*2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.*

*3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.*

*4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.*

*5. Apelação e remessa oficial desprovidas. (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)*

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

**Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.**

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

É preciso deixar registrado que estamos tratando exclusivamente quanto à glosa da área de preservação permanente de 363,67 ha.

Pois bem, como já dito, o contribuinte traz aos autos Relatório Técnico do IBAMA, fls.122/123, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente, rechaçada a pretensão fiscal.

**Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 363,67 ha declarados como área de preservação permanente.**

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO rejeitando a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a área de preservação permanente de 363,67 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira