



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



**Processo nº** 10640.720106/2008-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.421 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** JORGE LUIZ FERNANDEZ PATE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL. ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

Para a declaração do ITR, não se exige do contribuinte a prévia comprovação da Área de Reserva Legal, mas a declaração tem de ser verdadeira e para tanto, ao tempo da ocorrência do fato gerador, deve estar cumprido o previsto no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771, de 1965, em face do disposto no art. 10º, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, impondo-se, por conseguinte, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel. A jurisprudência sumulada do CARF dispensa o ADA, mas não a averbação (Súmula CARF nº 122). A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador.

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.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. Reconhecendo a defesa, com lastro em laudo, a subavaliação do VTN declarado, deve ser acatado o VTN reconhecido como correto e reivindicado pelo contribuinte em suas peças de defesa.

ITR. ÁREA DE PASTAGENS.

Quando não comprovada a existência de rebanho na propriedade no respectivo ano base, em quantidade suficiente para justificar a área pretendida, observado o índice de rendimento mínimo por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação de regência, não há que se falar em alteração da área de pastagens.

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: a) reconhecer a área de preservação permanente de 63,3 ha; e b) retificar o Valor da Terra Nua - VTN apurado para o valor reconhecido pelo contribuinte. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo e Virgílio Cansino Gil que davam provimento parcial em menor extensão apenas para retificar o VTN. Vencido em primeira votação o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial em maior extensão para restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte. 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, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## **Relatório**

Inicialmente, destaco que o julgamento do processo n.º 10640.720106/2008-15 (item 04 da Pauta) servirá como paradigma para o julgamento dos processos constantes dos itens 05, 06 e 07 da Pauta, 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. Destaco ainda que apreciei apenas os autos do processo n.º 10640.720106/2008-15 e que apresento ao colegiado minuta com especificação de número de e-folhas pertinentes ao processo n.º 10640.720106/2008-15, a possibilitar aos conselheiros uma rápida localização durante o julgamento dos documentos a que me refiro e de modo a formarem sua convicção motivada. Considerando que a orientação é para não constar tais números, ao formalizar o relatório e o voto após o julgamento irei os deletar.

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. ) interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (e-fls. ) que, por unanimidade de votos, julgou procedente Notificação de Lançamento (e-fls.), referente ao

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2003, tendo como objeto o imóvel denominado “FAZ SOLEDADE”.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls.), o contribuinte não comprovou as Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada e nem o Valor da Terra Nua.

Na impugnação (e-fls.), o contribuinte, em síntese, alega:

(a) Tempestividade.

(b) Existência das Áreas Isentas ou Livres de Incidência e Vícios do Procedimento Fiscal.

Do Acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (e-fls. ), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado em conformidade com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o contraditório, por meio da entrega tempestiva de sua impugnação, momento oportuno para rebater as acusações e apresentar os documentos de provas respectivos, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa.

ÔNUS DA PROVA

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

LANÇAMENTO - ERRO DE FATO - REVISÃO.

Não cabe ser revisto de ofício o lançamento quando não for devidamente comprovada, por meio de documentação hábil e idônea, a ocorrência de erro de fato no preenchimento da DITR/2003.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IDAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, fazendo-se, também, necessária, em relação às áreas de utilização limitada/reserva legal, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

A alteração da área de pastagem originariamente declarada, somente é possível quando comprovado nos autos a existência de rebanho na propriedade no respectivo ano base, em quantidade suficiente para justificar a área pretendida, observado o índice de rendimento mínimo por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado pela autoridade fiscal para o ITR/2003, por falta de documentação hábil para comprovar o valor fundiário do imóvel, a preços de 1701/2003, bem como as possíveis características particulares desfavoráveis do imóvel, que justificassem o valor pretendido.

Intimado do Acórdão de Impugnação em 12/09/2009 (e-fls. ), o contribuinte interpôs em 09/03/2009 (e-fls. ) recurso voluntário (e-fls.), em síntese, alega:

- (a) Tempestividade. Diante do Acórdão n.º 03.28.451, o recurso é tempestivo.
- (b) Endereço para Notificação. Requer que as intimações sejam encaminhadas para o endereço da atual proprietária do imóvel, Srta. DANIELA BAPTISTA DE OLIVEIRA, a qual adere e ratifica na integralidade os termos do recurso.
- (c) Cerceamento de Defesa. O Auditor-Fiscal não acatou a documentação apresentada e, deixando de intimar o recorrente a apresentar maiores esclarecimentos, arbitrou valor para a terra nua e lançou de ofício o ITR, com juros e multa. Cabia à fiscalização intimar e reintimar o contribuinte fiscalizado, se necessário sucessivas vezes, a apresentar todos os elementos probatórios, sob pena de lhe cercear o direito de defesa. Não tendo havido reiteração, o lançamento por arbitramento é nulo, trazendo irreparáveis prejuízos ao contribuinte por subtrair o direito de apresentar documentos e esclarecimentos adicionais em especial por não ser o imóvel tributável em sua totalidade. Apesar de inexistir previsão específica para o contencioso fiscal, deve ser observada a ampla defesa e o contraditório por força do art. 5º, LV, da Constituição.
- (d) Ônus da Prova. Em face dos princípios da razoabilidade, segurança jurídica e da verdade material, doutrina e jurisprudência não admitem o lançamento por ficções, cabendo ao fiscal o ônus da prova constitutiva de seu direito. Mesmo na presunção, o ônus não se inverte e indício não é sinônimo de infração, devendo haver relação causal em processo de indução. O fiscal não provou ser a totalidade do imóvel tributável e o recorrente apresentou elementos suficientes para demonstrar APP, ARL, estradas, matas, pastagens, áreas *non aedificanti* etc.
- (e) Valor da Terra Nua e Erro. O lançamento padece de falta de equidade, pois ao exercício de 2006 foi atribuído um VTN de R\$ 512.600,00 e ao exercício de 2003 o VTN de R\$ 692.141,29. Pelos princípios da razoabilidade e menor onerosidade, há de ser observado o valor mais baixo. Considerando-se o valor de R\$ 512.600,00, tem-se o valor da terra nua efetivamente tributável de R\$ 231.818,24, sobre o qual incide alíquota de 0.10%, a gerar ITR de R\$ 231,81, conforme DIAC exercício 2007 anexado à defesa. O valor vultoso lançado é prova da violação dos preceitos legais e tendo o recorrente acatado o valor relativo ao ano base de 2005, bastam cálculos aritméticos. Logo, houve erro no valor atribuído pela fiscalização para a terra nua, erro evidente comprovado por laudo técnico, prova hábil e idônea.
- (f) Áreas de Preservação Permanente, de Utilização Limitada, Reserva Legal e de Pastagens. A fiscalização sustentou que o ADA da área de preservação permanente não foi protocolizado a tempo perante o IBAMA e que a área de reserva legal não teria sido averbada tempestivamente na matrícula cartorária, bem como que as áreas de preservação permanente e de utilização limitada e o valor da terra nua declarado não teriam sido comprovados. Contudo, basta a constatação das áreas isentas ou livres de incidência para não se falar em tributação. A prova apresentada com a defesa comprova que há sobre o imóvel área de preservação permanente, reserva legal, área coberta por florestas

nativas, área ocupada com benfeitorias destinadas à atividade rural, área em descanso, área de pastagens, área com demais benfeitorias, área inexplorada, animais de grande porte, animais de médio porte, área utilizada na atividade rural, grau de utilização, área não utilizada na atividade rural, área aproveitável e área tributável. Ou seja, apenas 45% do imóvel de 471,2 são tributáveis. Além disso, doutrina e jurisprudência não possibilitam presunção sem embasamento fático de ser toda a área tributável, devendo o real prevalecer sobre o presumido. A apresentação extemporânea da documentação pelo contribuinte não cria a obrigação, sendo o laudo rigorosamente técnico. Área de Preservação Permanente, de mata, e Reserva Legal existem por imposição de lei e não em razão da averbação em matrícula cartorária. Não prospera a alegação de que a criação de tais áreas teria sido intempestiva, pois existem há muitos anos. Ao desprezar a prova, a fiscalização violou o princípio da imparcialidade. No Acórdão de Recurso Voluntário n.º 303-35.357 foi acatada a área de pastagem para o mesmo imóvel, não se podendo adotar critério diferente no presente julgamento por ter sido apresentada a mesma documentação.

- (g) Averbação. A isenção em relação às áreas de reserva legal e preservação permanente independe de averbação em matrícula cartorária (Lei n.º 8.171, de 1991, art. 104; Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, §7º), tendo tal exigência fins meramente ambientais e podendo ser provada por outros meios e em especial laudo (Lei n.º 4.771, de 1965; Decreto n.º 4.382, de 2002, e jurisprudência). Pelos mesmos motivos e por ter lastro infralegal, a exigência de ADA também se mostra ilegítima.

É o relatório

## Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 12/09/2009 (e-fls. ), o recurso interposto em 09/03/2009 (e-fls. ) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Intimação. As razões recursais não são veículo adequado para se alterar o endereço cadastral para fins de intimação (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 23; e Lei n.º 9.393, de 1996, art. 8º, §3º). Logo, não prospera o pedido de alteração do endereço de intimação para o da atual proprietária do imóvel.

Cerceamento ao direito de defesa e ônus da prova. A legislação não exige que o lançamento por arbitramento seja precedido de reintimação para a apresentação de todos os elementos probatórios. O próprio recorrente reconhece não haver previsão legal em tal sentido, invocando os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa para alicerçar sua argumentação. A argumentação não prospera, eis que os princípios em questão se aplicam apenas ao processo administrativo fiscal inaugurado pela impugnação (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 14). Os princípios da razoabilidade, segurança jurídica e da verdade material, bem como a doutrina e jurisprudência, e a distribuição legal do ônus da prova não impedem o lançamento por arbitramento, estando a validade do lançamento em questão lastreada no art. 148

do CTN. A definição de ter havido ou não demonstração das áreas em litígio é matéria de mérito. Rejeita-se a preliminar de nulidade.

Valor da Terra Nua e Erro. A fiscalização alterou o VTN declarado de R\$ 301.200,00 para R\$ 656.141,29 (e-fls. ). Segundo o recorrente, para o exercício de 2006 (ano base de 2005, na nomenclatura do Laudo Técnico) foi atribuído um VTN de R\$ 512.600,00 e para o exercício de 2003 um VTN de R\$ 692.141,29. Logo, no seu entender, por equidade e pelos princípios da razoabilidade e menor onerosidade, deve prevalecer para o exercício de 2003 o VTN de 2006, sendo que o erro evidente estaria comprovado por Laudo Técnico. No Laudo Técnico, atestou-se não ter sido calculado o VTN por ter a proprietária anuído com o valor estimado pela Receita Federal, como podemos observar (e-fls. ):

Não foi calculado o valor da terra nua devido a proprietária anuir com o valor estimado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRB, atinente ao imóvel conforme registro sob o número na Receita Federal 5.5720.341-5, sendo certo que aludido valor estimado está destacado na Notificação de Lançamento relativo ao ano base de 2005.

A legislação estabelece que o arbitramento deve considerar a aptidão agrícola (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 14, §1º; Lei n.º 8.629, de 1993, art. 12, II) e, no caso concreto, adotou-se o VTN médio das DITRs (e-fls. e ). Diante da não observância do critério de arbitramento fixado na lei, cabível a retificação do Lançamento para prevalecer o VTN reconhecido pelo próprio recorrente como a refletir o real valor das terras para o exercício objeto do lançamento, ou seja, o VTN de R\$ 512.600,00 (e-fls. e ).

Áreas de Reserva Legal, de Utilização Limitada, de Preservação Permanente e de Pastagens e Averbação. Para a declaração do ITR, não se exige do contribuinte a prévia comprovação da Área de Reserva Legal. Contudo, a declaração tem de ser verdadeira e para tanto, deve estar cumprido o previsto no art. 16, § 8º, da Lei n.º 4.771, de 1965 (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 7º), ou seja, a averbação da área na matrícula do imóvel ao tempo do fato gerador (Decreto n.º 4.382, de 2002, art. 12, § 1º).

A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 44-A, § 2º; Lei n.º 9.985, de 2000, art. 21, §1º; e Decreto n.º 4.382, de 2002, arts. 13, parágrafo único, e 14, parágrafo único).

Assim, não apenas para fins ambientais, mas também tributários, impõe-se a averbação das áreas de reserva legal, de servidão florestal e de reserva particular do patrimônio natural na matrícula do imóvel.

A jurisprudência sumulada do CARF dispensa o ADA para a Área de Reserva Legal, mas não a averbação, como podemos constatar:

**Súmula CARF n.º 122**

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Acórdãos Precedentes:

2202-003.723, de 14/03/2017; 2202-004.015, de 04/07/2017; 9202-004.613, de 25/11/2016; 9202-005.355, de 30/03/2017; 9202-006.043, de 28/09/2017.

Não detecto nos autos prova da averbação das áreas em tela antes da data de ocorrência do fato gerador em 01/01/2003 (e-fls. e ), sendo que os Termos de Responsabilidade de Preservação Florestal foram lavrados em 06/05/2006 (e-fls. ).

O Laudo Técnico (e-fls. ) foi elaborado em agosto de 2008 e objetivava apenas quantificar as áreas de preservação permanente e de reserva florestal legal (e-fls. e ) aparentemente ao tempo de sua elaboração, não se prestando para atestar de forma segura as diversas áreas invocadas pela recorrente na data objeto do presente fato gerador.

Diante da documentação constante dos autos também não se forma convicção de haver área de interesse ecológico declarada em ato específico de órgão competente Estadual ou Federal ao tempo do fato gerador.

De qualquer forma, entendo que a exigência de ADA é dispensada apenas para a Área de Reserva Legal (Súmula CARF n.º 122).

O fundamento para a exigência do ADA reside no 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).

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).

O contribuinte invoca o ADA do Exercício de 2008 transmitido em 20/05/2008 (e-fls. ), mas o próprio Termo de Intimação Fiscal já fora lavrado em 31/03/2008 (e-fls. ), a exigir a apresentação do ADA para o exercício objeto do presente lançamento.

Além disso, do ADA em questão (e-fls. ) constou apenas a discriminação de uma Área de Reserva Legal de 109,727 ha averbada em 08/06/2006 e uma Área Total do Imóvel de 428,206 ha. Logo, o ADA em questão não envolveu o Sítio São Joaquim, também integrante do NIRF objeto de lançamento, segundo atesta o Laudo (e-fls. ). Note-se que o ADA do Exercício 2005 (e-fls. ) também se refere apenas à área total de 428,206 ha e a ARL de 109,7278 e não está assinado pela proprietária e nem aparenta ter sido entregue ao IBAMA. Destarte, não resta demonstrado haver ADA tempestivo pertinente ao presente lançamento.

A fiscalização não glosou a área de pastagens declarada (e-fls. ). O recorrente, contudo, postula uma área de pastagens de 188,575 ha, conforme Laudo (e-fls. ). Nas razões recursais, destaca Acórdão de processo diverso em que foi acatada área de pastagens para o mesmo imóvel. Note-se que a própria ementa do Acórdão transcrita pelo recorrente em suas razões recursais (e-fls. ) atesta que a aceitação da área de pastagens demanda a comprovação da existência de rebanho. Mas, isso não ocorreu no presente processo, como bem destacado no Acórdão de Impugnação:

Quanto à pretendida alteração da área utilizada com pastagens, conforme indicada no referido laudo técnico, cabe esclarecer que essa alteração somente seria possível, caso o requerente comprovasse nos autos a existência de rebanho, próprio ou de terceiros, apascentado no imóvel no respectivo ano-base (2002), em quantidade suficiente para justificar a área de pastagem pretendida, observado o índice de rendimento mínimo por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,70 (zero setenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,70 cab / hec), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da IN/SRF n.º 43/97, anexo IV, e Instrução Especial INCRA n.º 019, de 28/05/80, conforme previsto na alínea "b", inciso V, § 1º do Art. 10, da Lei n.º 9.393/93.

Ocorre que o autuado não carrou aos autos qualquer prova de utilização da área de pastagens e o Laudo Técnico juntado às fls. 55/65, além de não fazer qualquer menção ao quantitativo de gado existente no imóvel, não se constitui, por si só, documento hábil para comprovar a existência de rebanho no imóvel naquele ano (2002).

De fato, para fins de comprovação da existência de rebanho, necessária se faz a apresentação de outros documentos hábeis e idôneos, dos quais são exemplos a Declaração de Produtor Rural, as Fichas de Vacinação e Movimentação de Gado, o Cartão de Vacina do IMA e as Notas Fiscais de Aquisição de Vacina, a serem analisados dentro do contexto.

Considerando que, no presente caso, o "Laudo Técnico" não se encontra acompanhado de qualquer dos documentos acima referidos, e tendo em vista a legislação de regência da matéria, entendo que deva ser mantida a área de pastagens declarada (100,0 ha).

Acrescente-se que o recurso voluntário não foi instruído com qualquer documento tendente a comprovar a existência de rebanho.

Por fim, ressalte-se que a discordância do recorrente acerca da apreciação da prova não significa que a Receita Federal tenha agido de forma parcial.

Pelo exposto, não há como se reformar o Acórdão de Impugnação em relação às Áreas de Reserva Legal, de Utilização Limitada, de Preservação Permanente e de Pastagens.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO retificar o Valor da Terra Nua - VTN apurado para o valor reconhecido pelo contribuinte.

(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.

Imperioso mencionar que por restar vencido quanto ao entendimento em relação ao VTN, vamos focar nossa análise na questão da área de preservação permanente, a qual me filiei a corrente vencedora.

**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 com 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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei n.º 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.393, de 1996.

**Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ n.º 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 comprovada de 63,3 ha.

Pois bem, como já dito, o contribuinte traz aos autos Laudo Técnico, fls.110 e ss, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente, rechaçada a pretensão fiscal. Ademais, a própria autoridade lançadora não questiona a existência da área.

**Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 63,3 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 63,3 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira