



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

**Processo n°** 10675.003462/2005-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.668 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 13 de agosto de 2014  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** SEBASTIÃO ANTÔNIO DA SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SIPT. VALOR POR APTIDÃO AGRÍCOLA.

A subavaliação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo contribuinte autoriza o arbitramento do VTN pela Receita Federal. O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, que considerem a localização e dimensão do imóvel e a capacidade potencial da terra, constante de sistema de preços de terras da Receita Federal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DE TERMO DE RESPONSABILIDADE.

Cabe excluir da tributação do ITR as áreas de Reserva Legal, reconhecidas em Termo de Responsabilidade de Averbação firmado entre o proprietário do imóvel e a autoridade de fiscalização ambiental.

ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A teor do artigo 17 do Decreto n° 70.235/1972 considerar-se-á não impugnada a matéria que não seja expressamente questionada pelo contribuinte, estando, portanto, fora do litígio.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para acatar a área de reserva legal de 319,0 ha. Vencidos os Conselheiros

Marcio Henrique Sales Parada (Relator) e Marcelo Vasconcelos de Almeida que negavam provimento ao recurso. Designado Redator do voto vencedor o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Marcio Henrique Sales Parada, José Valdemir da Silva e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrado Auto de Infração, conforme folhas 113/115, onde foi exigido **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR** suplementar, relativo ao **exercício de 2001**, no valor de **R\$ 5.732,31**, acrescido de multa proporcional de 75%, no valor de **R\$ 4.299,23** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic, tendo por objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Santo Inácio – Bonito de Baixo Samambaia”, cadastrado na RFB sob o nº 2.511.805-6, com área declarada de 3.767,4 há e localizado no Município de Coromandel/MG.

A lavratura deu-se em 09/12/2005 e aperfeiçoou-se com a ciência ao sujeito passivo em 15/12/2005 (fl. 117).

Na “descrição dos fatos”, constante de fls. 108/110, narra a Autoridade Fiscal que efetuou o lançamento que, após regularmente intimado, o contribuinte não apresentara documentos para comprovar a isenção das áreas de preservação ambiental (Reserva Legal e Preservação Permanente); declarara uma área ocupada com benfeitorias superior àquela por ele mesmo reconhecida, em resposta à intimação fiscal e que arbitrária o VTN com base no SIPT (sistema de preços de terras da RFB) considerando as informações existentes; decorrentes de apurações informadas pela Secretaria Estadual ou Municipal de Agricultura.

Na “complementação”, o Auditor Fiscal demonstra com base nos dados obtidos no Sistema de Preços de Terras –SIPT, instituído pela RFB, como chegou ao valor arbitrado para o VTN do imóvel.

Verifico na folha 106 o extrato contendo a tela informativa do referido Sistema e destaco que há, para o exercício de 2001, informações sobre aptidão agrícola/valor, para vários tipos de terra.

**A DITR objeto da revisão fiscal está copiada na folha 04.**

Inconformado com o lançamento do crédito tributário, o contribuinte apresentara impugnação (folha 119 e seguintes). Questiona a glosa das áreas de preservação ambiental, afirmando que realmente existem; quanto ao valor da terra nua arbitrado, manifesta-se contrário, dizendo que declarou o imóvel pelo valor da aquisição, que consta de Escritura.

Na folha 13 consta cópia do Termo de Intimação, sem a intimação do contribuinte para apresentar, dentre outros documentos, Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, com as especificidades relativas às normas técnicas.

Percebendo isso, a Autoridade Julgadora de 1ª instância proferiu o Despacho de folha 146, para que fosse orientado o contribuinte sobre a documentação necessária para comprovar o valor da terra nua, contrapondo ao arbitramento efetuado pela Fiscalização.

O Laudo apresentado, então, consta de folhas 152 e seguintes, com a ART registrada.

A manifestação de inconformidade foi conhecida e tratada pela DRJ/BRASÍLIA, nos seguintes termos, em resumo (fl. 163). Disse o Julgador de 1ª instância que:

- existem duas exigências formais para que se considere isentas as áreas de preservação permanente e/ou reserva legal: a primeira é que a reserva legal esteja averbada à margem da matrícula do imóvel no registro imobiliário competente, a segunda diz respeito à necessidade de reconhecimento de tais áreas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental – ADA, emitido pelo Ibama ou órgão conveniado, protocolizado tempestivamente.

- considerando-se que não foi comprovada a exigência relativa ao ADA, não há que se excluir qualquer área ambiental da incidência do ITR/2001, seja de preservação permanente, qualquer que seja a sua dimensão, ou mesmo a área de utilização limitada/reserva legal averbada, mantendo-se a glosa da autoridade fiscal.

- no que tange ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, verifica-se que o autuante rejeitou o VTN declarado de R\$ 1.100.000,00 (**R\$ 291,98 por hectare**) para efeito de apuração do ITR/2001, por entender que o mesmo estava subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 2.829.270,00**, com base no VTN médio, por hectare, de **R\$ 750,98**, apurado com base nos valores apontados no SIPT, extrato de fls. 94, observados os diversos tipos de terras da propriedade. Esses valores foram fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais, nos termos do § 1º do art. 14, da Lei nº 9.393/1996.

- é preciso ressaltar que não há previsão legal para se considerar, como valor de mercado, o valor de aquisição do imóvel rural, para efeito de apuração do VTN, que servirá de base de cálculo do respectivo imposto, cabendo observar o disposto no art. 8º, § 2º da Lei 9.393/96.

- seria documento hábil a comprovar o VTN laudo técnico de órgão estadual e/ou federal, como também, nos termos da Norma de Execução Cofis nº 005, de 27 de maio de 2004, aplicável ao exercício de 2001, ou Laudo Técnico de Avaliação, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica, devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (engenheiro civil, agrônomo ou florestal), com os requisitos da NBR 8799 e, atualmente, da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), demonstrando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas. O "Laudo Técnico" apresentado, doc. de fls. 138/144, emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no

CREA, fls. 145, não atende aos requisitos das Normas da ABNT (atualmente a NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e As fontes eventualmente consultadas; não se mostrando hábil para a finalidade a que se propõe, por não demonstrar, de forma clara e inequívoca, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2001 (01/01/2001).

Assim, decidiu o Acórdão recorrido “*por unanimidade de votos, PARA JULGAR PROCEDENTE o lançamento...*”

Regularmente cientificado dessa decisão, conforme Aviso de Recebimento em 03/03/2008 (fl. 175), o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 31/03/2008 (fl. 188), onde assim expõe suas razões, em síntese:

1 – parte do lançamento deriva de glosa da área de reserva declarada, baseada em questões meramente formais, que seriam irrelevantes. Transcreve decisões do Conselho de Contribuintes para concluir que a falta de apresentação do ADA ou sua entrega tempestiva, bem como a falta de averbação da reserva legal, “deixaram de ser tratadas como regra absoluta” para gozo de isenção;

2 – cita dispositivos da revogada Lei nº 8.847/1994;

3 – em relação ao VTN, diz que forçosa é a conclusão que o Valor da Terra Nua — VTN é determinado em função de peculiaridades inerentes a cada propriedade rural, não comportando que seja unilateralmente adotado pela Secretaria da Receita Federal, a revelia do fazendeiro interessado, como ocorreu no presente caso, desprezando fatos concretos e inerentes, máxime quanto às exclusões e isenções previstas em lei ;

4 – defende o Laudo Técnico apresentado, para que seja considerado, porque resultante de “*minuciosa vistoria feita in loco*”;

Desta feita, REQUER a reconstituição dos cálculos que o caso está a desafiar, para sua conseqüente adequação à verdadeira materialidade dos fatos.

Observo que o recurso foi subscrito pela Advogada Mônica Rosa Pereira, OAB/MG 57.403, que teve procuração passada em 25 de março de 2008 pela Senhora Josefa Francisca Nunes, inventariante do espólio de Sebastião Antônio da Silva, conforme Termo de Compromisso passado em juízo (fl. 204) em 13 de fevereiro de 2008. Conforme Certidão de óbito, o contribuinte faleceu em 08 de fevereiro de 2008 (fl. 205).

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

Conheço do recurso, já que tempestivo, conforme relatado, e com condições de admissibilidade.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em arquivo eletrônico (formato *.pdf*).

A lide deve ser limitada e contextualizada, tomando-se como limites, de um lado, as alterações perpetradas na DITR, pela Autoridade Fiscal, consubstanciadas no Auto de Infração e, de outro lado, a resistência do contribuinte, expressa na impugnação.

Assim, sendo chamo a atenção que foi alterada a área ocupada como benfeitorias, passando-se do valor declarado de 150,0 há para 75,5 há, sendo que isso não foi contestado pelo contribuinte, nem na impugnação, nem no recurso. Dessa feita, considerar-se-á matéria fora do litúgio, conforme disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, que estabelece as regras concernentes ao processo administrativo fiscal (PAF).

Também observo que na DITR não foi declarada qualquer área como de utilização limitada/reserva legal. Assim, em seu demonstrativo de apuração (fl. 107) o Auditor Fiscal nada alterou.

A área de reserva legal, por definição de lei, é diferente da área de preservação permanente. Segundo a Lei nº 4.771, de 1965, com alterações posteriores, consideram-se de Preservação Permanente as florestas e demais formas de vegetação natural situadas ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água; ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água"; no topo de morros, montes, montanhas e serras; nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°; nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues; nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, e etc. Já Reserva Legal é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas.

Considerando as matrículas de imóvel apresentadas, o Julgador de 1ª instância, verificando que havia reserva legal averbada, em parte, em área menor que a declarada como de preservação permanente, entendeu que poderia considerar uma pela outra, se houvesse o competente Ato Declaratório Ambiental – ADA. Vejamos no Acórdão, fl. 168:

*Assim sendo, para fazer jus à não tributação da área declarada como de utilização limitada/reserva legal, em se tratando do exercício de 2001, a exigência de averbação da referida Área deveria ter sido cumprida, pelo interessado, até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, no caso 01/01/2001.*

*No presente caso, o contribuinte comprovou o cumprimento da obrigação ora tratada para uma área total de 319,0 ha (289,0 ha para a matrícula 11.830, AV-1-11.830, em 29/08/1997, fls. 17, e 30,0 ha para a matrícula 8.764, AV-3-8.764 em 17/02/1989, fls. 12), portanto, menor que a declarada como preservação permanente.*

Assim, a desconsideração da isenção das áreas de preservação ambiental deu-se pela não apresentação do ADA. Vejamos no Acórdão recorrido (fl. 169):

*No presente caso, o impugnante **não comprovou** a protocolização, tempestiva, do, requerimento solicitando o competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA ou órgão conveniado.*

*Em síntese, a solicitação tempestiva do ADA constitui-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre a referida área, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA ou, não adotada tal atitude, deveria oferecer a área de utilização limitada à tributação.*

Façamos então breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

*CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração*

**Natureza da isenção.** Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

*Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)*

### **DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO**

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “área tributável” a área total do imóvel “menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

*Art. 17-O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.*

(...)

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

A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** (processo: 10120.000407/2006-28, data 13/03/2013, Relatora Susy Gomes Hoffmann):

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.**

*A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.*

*No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.(grifei)*

*Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.*

Verifico também que a matéria é objeto de Súmula deste Conselho:

**Súmula CARF nº 41** – *A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.*

Ora, a *contrario sensu*, claro está que a não apresentação do ADA pode motivar lançamento de ofício para exercícios a partir de 2001.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa. **Decreto 4.382/2002:**

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II – de reserva legal, ...*

*§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.*

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

*I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e(grifei)*

Primeiramente, antes de nossa análise, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as

áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Destaque-se que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

*“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”.* (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

*“Art. 1º. **O Ato Declaratório Ambiental ADA** conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, **representa a declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.**” (Grifos acrescidos)*

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, estabeleceu:

*“Art. 1º **O Ato Declaratório Ambiental ADA** representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural ITR”.*

Observo ainda que a Instrução Normativa nº 76 do Ibama traz considerações importantes sobre o ADA e seu disciplinamento, para justificar a necessidade de padrões e prazos. Abaixo transcrevemos alguns:

*“ Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental-ADA;  
Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural - ITR ;  
Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)”*

Por fim, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo um dos documentos comprobatórios das declarações prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

*“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental – ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre estas últimas.*

(...)

*Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores [www.ibama.gov.br](http://www.ibama.gov.br) ("Serviços online").*

(...)

*§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.*

Bem, não estamos discutindo a existência da área de preservação permanente ou de utilização limitada, frise-se. A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes.

Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

Com o devido respeito à jurisprudência colacionada pelo contribuinte recorrente, que não é unânime neste Conselho, como deve ter verificado em sua pesquisa, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

*§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 declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,*

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “**declaração**” e “**prévia**”. Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, desta feita, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Contudo, entendendo a autoridade fiscal que se faz necessária comprovação, principalmente no que diz respeito a uma isenção pleiteada pelo declarante, cabe a este atendê-la. Quando não o faz, na forma prevista em diploma legal, que, portanto, reveste-se de todas as prerrogativas e formalidades que possamos aqui discutir, é de entender-se que restou não comprovada a veracidade da declaração.

Mais uma vez vejamos o que diz o Decreto nº 4.382, de 2002:

*Art. 47. A DITR está sujeita a revisão pela Secretaria da Receita Federal, que, se for o caso, pode exigir do sujeito passivo a apresentação dos comprovantes necessários à verificação da autenticidade das informações prestadas.*

Assim, *data vênia*, não vejo que o dispositivo legal tenha vindo a criar uma isenção sem condições ou requisitos para sua fruição ou mesmo permita entender que outros documentos possam vir a suprir um especificamente indicado por Lei. Também não vislumbro que caiba ao Fisco provar que o contribuinte não satisfaz os requisitos para isenção, cabendo apenas regularmente intimá-lo para tal, estando a cargo do declarante comprovar a veracidade das informações.

Portanto, discordo do Recorrente quando diz que a glosa da área declarada é baseada “*em questões meramente formais que a hodierna jurisprudência admite como irrelevantes*”.

### **DA ALTERAÇÃO NO VTN. ARBITRAMENTO.**

O valor da terra nua – VTN, declarado pelo contribuinte na DITR/2001, foi alterado com base no SIPT (Sistema de Preços de Terras da RFB) pela autoridade fiscal, passando-se a considerar o valor apurado conforme relatório integrante do Auto de Infração. (fl. 110)

Instado a contestar, na fase litigiosa do procedimento, o valor arbitrado, não comprovou, através de Laudo de Avaliação do imóvel, nos ditames da NBR 14.653 da ABNT, o valor declarado, O Laudo Técnico apresentado deveria conter, conforme estabelecido na Norma Técnica citada, o grau de fundamentação de no mínimo II, o que significa que é exigida a identificação das fontes de pesquisa/informação (item 7.4.3.3), número de dados efetivamente utilizados maior ou igual a cinco (item 9.2.3.5), homogeneização dos resultados obtidos como o comparativo das características dos imóveis, cálculo da média com expurgo

dos dados e desvio padrão. Por não atender a esses parâmetros técnicos, foi rejeitado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância. Vejamos (fl. 170):

*O "Laudo Técnico" apresentado, doc. de fls. 138/144, emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, fls. 145, não atende aos requisitos das Normas da ABNT (atualmente a NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas; não se mostrando hábil para a finalidade a que se propõe, por não demonstrar, de forma clara e inequívoca, o valor fundiário do imóvel A época do fato gerador do ITR/2001 (01/01/2001).*

A tela informadora do sistema - SIPT encontra-se anexada na fl. 106. Ali observa-se que constam informações sobre o "VTN médio por aptidão agrícola" para o Município de Coromandel/MG, no exercício de 2001, e que o valor utilizado no lançamento levou em consideração os tipos de terra/cobertura existentes e a distribuição das áreas informadas na DITR.

Já é ponto pacífico em diversas decisões deste CARF a possibilidade de utilização do VTN por aptidão agrícola constante do SIPT, calculado a partir das informações sobre preços de terras referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, para imóveis localizados em determinado Município, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal, uma vez que além de encontrar previsão legal, mostra-se parâmetro que reflete a realidade e a peculiaridade do imóvel. Senão vejamos:

***Acórdão nº 2801-002.942 – 1ª Câmara / 1ª Turma Especial (12/03/2013)***

***VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.***

*O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações constantes do Sistema de Preços de Terra, SIPT, referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel. Na ausência de tais informações, a utilização do VTN médio apurado a partir do universo de DITR apresentadas para determinado município e exercício, por não observar o critério da capacidade potencial da terra, não pode prevalecer.*

***Acórdão nº 2201-001.945 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (22/01/2013)***

***VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. UTILIZAÇÃO DOS DADOS DO SIPT.***

*O VTN médio declarado por município, constante da tabela SIPT, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. O arbitramento deve ser efetuado com base nos valores fornecidos pelas Secretarias Estaduais ou Municipais e nas informações disponíveis nos autos em relação aos tipos de terra que compõem o imóvel.*

Assim, é importante trazer o disposto na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 14, § 1º, *in verbis*:

*“Lei nº 9.393/96*

*Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

*§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e **considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.**”(grifei)*

Registre-se que a partir de 2001, a redação do art. 12 da Lei nº 8.629 passou a ser a seguinte:

*“Lei nº 8.629/93*

*Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos: (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*I- localização do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*II- aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*III- dimensão do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*IV- área ocupada e ancianidade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*V- funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela super avaliação comprovada ou fraude na identificação das informações. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)”*

Portanto, o contribuinte teve a oportunidade de demonstrar, nos autos, que seu imóvel tem valor diverso do arbitrado pela Autoridade Fiscal, que utilizou parâmetros legalmente aceitos. Entretanto, o Laudo não atende a requisitos técnicos necessários para ilidir o arbitramento, como já explanado no Acórdão recorrido, com o que concordo. No recurso, não foram apresentados novos documentos ou complementado o Laudo anterior.

Assim, face ao exposto, **VOTO por negar provimento ao recurso.**

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Redator Designado.

Apesar do brilhante voto do Conselheiro Relator, peço permissão para discordar do seu entendimento somente acerca da área de Reserva Legal.

Quanto a área de reserva legal, temos que a fiscalização a glosou em razão da falta de apresentação de ADA tempestivo.

Cinge-se, então, a discussão em saber se a apresentação do ADA tempestivo é elemento essencial e indispensável para que as áreas possam ser isentas de tributação.

Nesse sentido, cabe destacar, com relação à matéria, o que prevê o art. 10 da Lei 9.393/96, o qual disciplina a apuração do ITR:

*“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.”*

A exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal para fins de apuração da área tributável do ITR, por sua vez, está prevista nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, §1º, do artigo supramencionado:

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

*(...)*

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

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

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

Até o Exercício de 2000, o ADA, segundo entendimento amplamente dominante desse Egrégio Conselho, não era indispensável para efetiva comprovação quanto à existência das áreas passíveis de serem excluídas de tributação, de modo que admitia-se a comprovação mediante a produção de outras provas.

Isso se dava, principalmente, em razão de à época, inexistir previsão legal no sentido de caracterizar aquele documento como requisito para o gozo da isenção. A exigência se dava tão-somente através de instrumentos infralegais, com o que entendia-se não ser possível exigir-se o ADA como requisito indispensável ao benefício.

Ocorre que, em 2000, com o advento da Lei nº 10.165/00, que incluiu o art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/81, a exigência de apresentação do ADA passou a ter fundamento legal, expressando-se o dispositivo no seguinte sentido:

*“Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.*

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

É certo que a Administração Pública, em razão do disposto no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, que prevê o princípio da legalidade, deve, necessariamente, cumprir as determinações dos ditames legais, salvo se contrários a alguma norma constitucional – o que parece não ser o caso do dispositivo acima mencionado.

Assente-se, assim, que, em consonância com tal dispositivo, o ADA passou a ser documento indispensável para fruição da isenção.

Todavia, em 24 de agosto de 2001, foi editada a MP 2.166-67, que inseriu o §7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/96:

*“Art. 10.*

*(...)*

*§ 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.”*

Denota-se, assim, que a regra que foi inserida pela Medida Provisória em comento diverge daquela prevista no art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/81.

Em consonância com as regras de resolução de antinomias entre regras jurídicas previstas na Lei de Introdução do Código Civil, segundo a qual as normas mais novas revogam as anteriores no que forem divergentes, entendemos que, hoje, encontra-se em vigor, sendo plenamente aplicável, a regra do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/96, que não condiciona a isenção à prévia apresentação do ADA.

É clara a norma decorrente do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96 ao determinar que a isenção de ITR não dependerá da prévia apresentação do ADA, com o que se pode concluir que admite-se a posterior apresentação do mesmo no caso em que a Fiscalização tenha dúvidas quanto à efetiva possibilidade de determinado beneficiário gozar do benefício, ou mesmo a apresentação de outros documentos que tenham força probante suficiente para corroborar as informações da declaração.

A respeito da comprovação é importante destacar a previsão da Lei nº 4.771/96 (Código Florestal), que no § 2º do art. 16 (incluído pela Lei nº. 7.803/89) define que “*reserva legal é a área de, no mínimo, 20% de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso*”, e no § 8º prevê que tal área “*deverá 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, ou de desmembramento da área*”.

De acordo com artigo acima mencionado do Código Floresta a averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel é maneira legalmente prevista de comprovar a preservação e conseqüentemente a existência das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente.

Observa-se que consta da matrícula do imóvel, às fl. 12, 13 e 18, averbação do termo de responsabilidade de preservação de florestas firmado entre o contribuinte/proprietário do imóvel e a autoridade florestal, segundo o qual a área de 319,00 ha ficou gravada como de Reserva Legal.

Da análise dos requisitos para isenção do ITR, especificamente a comunicação tempestiva a órgão de fiscalização ambiental e averbação na matrícula do imóvel da referida área, cabe computar a área a área de 319,00 ha como área de Reserva Legal, excluindo-a, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento parcial ao recurso, para acatar a área de Reserva Legal de 319,00 ha.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre