



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.725464/2012-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.780 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de fevereiro de 2023
Recorrente SANTA AMÁLIA ADMINISTRAÇÃO PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. VIOLAÇÃO DO CONTRADITÓRIO E DA VERDADE MATERIAL. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao contraditório quando a decisão recorrida está fundamentada, ainda que tenha considerado juridicamente irrelevantes para a solução da lide alguns dos argumentos da defesa e, por consequência, deixado de apreciar a respectiva prova. Por força da extensão e profundidade do recurso voluntário, é transferida para a segunda instância a apreciação de todos os fatos e fundamentos jurídicos da demanda, todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não solucionadas pela primeira instância, relativas ao capítulo da impugnação devolvido pelo recurso voluntário.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

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

ITR. ERRO DE FATO. DEFESA INDIRETA DE MÉRITO.

Não compete ao julgador administrativo retificar a declaração de ITR sob a alegação de observância da verdade material, podendo, entretanto, cancelar ou reduzir o lançamento diante da constatação de fato impeditivo/modificativo do lançamento por acolher defesa indireta de mérito consistente na alegação de áreas de preservação permanente e reserva legal não terem sido declaradas e nem consideradas no lançamento por erro de fato, mas para tanto deve haver nos autos comprovação de todos os requisitos legais para a configuração dessas áreas, competindo à impugnante provar o fato modificativo/impeditivo do lançamento.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SÚMULA CARF. 122.

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

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, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

In casu, a existência da área de preservação permanente foi comprovada por meio de Laudo Técnico.

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.

ITR. ÁREA DE PASTAGENS. CONFIGURAÇÃO.

A existência de áreas com pasto não configura a área de pastagens de que trata a legislação do ITR, eis que há que se verificar se a área foi efetivamente utilizada, observados índices de lotação por zona de pecuária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer uma área de preservação permanente de 7,8 ha; e b) restabelecer o valor da terra nua – VTN por hectare declarado. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que dava provimento parcial em menor extensão, apenas para restabelecer o VTN declarado. 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: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-010.780 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.725464/2012-16

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 238/274) interposto em face de Acórdão (e-fls. 207/230) que julgou improcedente impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 04/08), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2008, no valor total de R\$ 73.507,03, tendo como objeto o imóvel denominado “FAZENDA JATOBA”, cientificado em 26/09/2012 (e-fls. 36).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal e nem o Valor da Terra Nua declarado.

Na impugnação (e-fls. 37/67), em síntese, foram abordados os tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal. Comprovação. Ilegalidade da exigência de ADA e averbação em cartório. Afastamento das exigências formais em razão do princípio da verdade material.
- (c) Áreas de Pastagens e retificação da declaração.
- (d) Valor da Terra Nua.
- (e) Perícia.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 207/230), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DO ÔNUS DA PROVA

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

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, portanto cabe ser mantida as informações declaradas na DITR quanto à distribuição das áreas do imóvel, que não são objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO

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

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva das áreas de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) - SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

O Acórdão foi cientificado em 30/07/2014 (e-fls. 233/237) e o recurso voluntário (e-fls. 238/274) interposto em 29/08/2014 (e-fls. 238), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 30/07/2014, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade do Acórdão de Impugnação. A decisão recorrida é nula por ter desprezado sem fundamentadas razões as provas apresentadas (existência das áreas de preservação permanente, reserva legal e pastagens) e por ter indeferido a produção da prova pericial (comprovação do erro na declaração), deixando de observar os princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório. Se as provas não são suficientes, impõe-se a realização de perícia.
- (c) Nulidade da Autuação. Os documentos apresentados demonstram que a autuação se deu de forma temerária, glosando integralmente áreas preservadas efetivamente existentes na propriedade autuada como se tributáveis fossem. Como se não bastasse, a imprescindível inspeção in loco teria ainda demonstrado o absurdo no arbitramento do VTN baseado no Sistema SIPT, tal como atestou o laudo elaborado e juntado aos autos. Portanto, a ausência de qualquer inspeção in loco é causa de nulidade da autuação.
- (d) Retificação da declaração. A verdade material impõe a retificação da declaração, ainda que não espontânea.
- (e) Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal. Comprovação. Ilegalidade da exigência de ADA e averbação em cartório. Afastamento das exigências formais em razão do princípio da verdade material. As áreas declaradas existem, conforme provas apresentadas. Formalidades como exigência de ADA e averbação não podem prosperar por serem abusivas, ilegais (CTN, art. 111) e não amparadas pela jurisprudência e nem pela doutrina. O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, dispensa a comprovação das áreas pelo contribuinte, restando clara a impossibilidade de manutenção da glosa com base na simples ausência de apresentação do ADA. Não há previsão expressa na Lei nº 9.393, de 1996, a exigir averbação da reserva legal, constando apenas do Código Florestal. O art. 17-0 da Lei 6938/81 foi expressamente revogado pelo art. 7º da Lei 9393/96, que não impõe qualquer condição a ser previamente cumprida pelo contribuinte. O ADA tem efeito meramente declaratório, segundo a regulamentação do IBAMA. A verdade material deve prevalecer mediante qualquer meio de prova idôneo e técnico. Há Termo de responsabilidade de preservação de florestas datado de 24.02.2010, e

avermados em matrícula conforme requerimento datado de 14.12.2010 (doc. 06, Impugnação) apontando a existência de 19,1360 ha a título de reserva legal. Há laudo técnico a revelar ARL de 19,1360 ha e APP de 7,8 ha, bem como área total de pastagens de 34,9640ha. Há mapas a corroborar. Há Ofício nº 017, do Instituto Estadual de Florestas a mencionar preservação permanente e reserva averbada. Cadastro do INCRA atesta ser média propriedade produtiva.

- (f) Valor da Terra Nua. O CARF em inúmeras oportunidades já reconheceu a abusividade da adoção do SIPT. O arbitramento foi realizado em desconformidade com a lei e a ignorar a verdade material atestada em laudo técnico. O art. 12, §1º, inciso II, da Lei no 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, com a redação vigente à época da edição da Lei no 9.393, de 1996, impõe a inspeção in loco das áreas glosadas. O arbitramento não leva em consideração as características intrínsecas e extrínsecas da terra. O município de Nova Lima/MG declarou expressamente que o valor médio do hectare referente a imóvel situado na região em que se encontra a propriedade autuada era de R\$1.536,00, demonstrando, assim, serem completamente abusivos os valores considerados. Para que dúvidas não existissem, seguindo sugestão da própria decisão da DRJ, a empresa providenciou laudo de avaliação feito por engenheiro agrônomo devidamente habilitado, seguindo as normas da ABNT.
- (g) Área de pastagens. Diferentemente do que fora declarado pela Recorrente (15 ha), a área de pastagens existente no período autuado era de 34,964 ha, razão pela qual requereu a Recorrente a retificação do lançamento e o acatamento das diferenças verificadas. A existência da área foi demonstrada em laudo, mas a decisão recorrida adotou o argumento simplista de não ser mais possível a retificação da declaração. Recorrente traz ainda aos autos, na presente oportunidade, relatório da posição atualizada do rebanho de animais pertencentes à propriedade, bem como comprovantes referentes a gastos médico-veterinários despendidos pela Recorrente e comprovam ainda a existência de rebanhos de animais de médio e grande porte nas áreas de pastagens declaradas, os documentos de apuração do PIS e da COFINS referentes à propriedade autuada, bem como os respectivos comprovantes de pagamento; e reforça-se o acima exposto por declaração na qual a Recorrente comprova que possuía, à época dos fatos, rebanho de bovinos em muito superior ao índice de lotação apontado como necessário pela DRJ à decisão de primeira instância (0,90 cabeça de animais de grande porte por hectare).

Convertido o julgamento em diligência (e-fls. 350/354), foi carreada aos autos tela SIPT (e-fls. 357), tendo a recorrente apresentado manifestação (e-fls. 363/373).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/07/2014 (e-fls. 233/237), o recurso interposto em 29/08/2014 (e-fls. 238) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Nulidade do Acórdão de Impugnação. A recorrente considera que as razões veiculadas na decisão recorrida desprezam as provas apresentadas para comprovar a existência e dimensão das áreas declaradas na DITR, violando o princípio da verdade material, bem como a ampla defesa e o contraditório.

No caso concreto, a defesa alegou que a apresentação do ADA para as áreas de preservação permanente e reserva legal e a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel são exigências legais que não se sustentam diante da comprovação da existência fática das áreas no imóvel rural.

O voto condutor da decisão recorrida asseverou que a prova tendente a comprovar a existência das áreas é irrelevante, pois, ainda que se comprovasse sua existência, haveria a necessidade da exibição do ADA e da averbação na matrícula do imóvel, transcrevo (e-fls. 219/227):

Na análise das peças do presente processo, verifica-se que a Autoridade Fiscal glosou integralmente as áreas declaradas de preservação permanente e de reserva legal, respectivamente, de **31,9 ha** e de **15,0 ha**, por falta de comprovação de que essas áreas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado em tempo hábil no IBAMA, bem como da averbação, tempestiva, da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Nessa fase, o impugnante requer que sejam consideradas as áreas de preservação permanente de **7,8 ha** e de reserva legal de **19,1 ha**, conforme consta do Laudo Ambiental, às fls. 133/177, elaborado pelo Engenheiro Agrimensor Rafael Duarte Nunes da Silva, com ART de fls. 184/185.

(...) para fazer jus à não tributação da área de reserva legal declarada, em se tratando do exercício 2008, a exigência de averbação da referida área à margem da matrícula do imóvel, deveria ter sido cumprida até a data do fato gerador do correspondente exercício, no caso, **01.01.2008**.

No caso, constata-se que uma área de reserva legal de **19,1 ha**, do imóvel autuado, às fls. 130, foi averbada em **09.02.2011 (Av-8-6.994)**, junto à Matrícula nº 6.994, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício de 2008.

Além de não ter sido comprovado o cumprimento tempestivo dessa exigência específica, também, não foi comprovado nos autos que a área declarada de reserva legal de **15,0 ha**, ou a pretendida de **19,1 ha**, juntamente com a área declarada de preservação permanente de **31,9 ha** ou a pretendida de **7,8 ha**, foram objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado, em tempo hábil, no IBAMA.

(...) a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) encontra-se estatuído por meio de dispositivo contido em **lei**, qual seja, o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, não obstante entendimento contrário do impugnante. (...)

Não obstante as alegações do impugnante quanto à efetiva existência das áreas ambientais na propriedade, e que elas estariam comprovadas por meio do citado Laudo Ambiental, às fls. 133/177, com ART de fls. 184/185, e por meio do Parecer do IEF, às fls. 187/188, que foi baseado, apenas, na cópia dos registros de dois imóveis do impugnante, incluindo o do presente Processo, e de plantas, sem especificar as dimensões das eventuais áreas ambientais de cada imóvel, separadamente, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo

menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado tempestivamente junto a esse órgão, além da averbação tempestiva da área de reserva legal.

No que toca à área de pastagem, competia à impugnante comprovar o fato impeditivo/modificativo ao lançamento consistente em ter incorrido em erro ao declará-la na DITR, uma vez que não se admite a simples retificação da declaração pela contribuinte, em face do disposto no art. 147, §§ 1º e 2º, do CTN. Assim, caberia à impugnante apresentar prova capaz de demonstrar que a área de pastagem seria de 34,9ha e não a declarada de 15,0ha. A prova em questão é de natureza documental e não demanda conhecimento técnico especial, como bem revela o voto condutor do Acórdão de Impugnação (e-fls. 219):

Para consideração da área de pastagem pretendida seria imprescindível a apresentação de documentos que comprovem a existência de animais de grande ou de médio porte no ano base do lançamento na área, não bastando, para tal, o citado Laudo Ambiental, por si só, como pretende o impugnante, pois aquilo que importa é a existência de rebanho no imóvel e não apenas uma área que serviria para essa atividade.

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2007 (exercício 2008), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, dentre outros.

Considerando que no presente caso não houve a apresentação de documentos comprovando o rebanho necessário para justificar o aumento da área de pastagens declarada de **15,0 ha**, não glosada pela fiscalização, para **34,9 ha**, não há como acatá-lo.

Portanto, a decisão recorrida encontra-se devidamente fundamentada e não violou o princípio da verdade material, tendo apresentado justificativa para afastar todas as alegações da defesa, ainda que tenha considerado juridicamente irrelevantes para a solução da lide alguns dos argumentos da defesa e, por consequência, deixado de apreciar a prova a alicerçá-los.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao contraditório, pois a decisão está fundamentada e, por força da extensão e profundidade do recurso voluntário, foi transferida ao presente colegiado a apreciação de toda a matéria impugnada em relação às áreas de preservação permanente, reserva legal e com pastagens.

Todos os fatos e fundamentos jurídicos da demanda, todas as questões suscitadas e discutidas, ainda que não solucionadas pela primeira instância, relativas ao capítulo da impugnação devolvido pelo recurso voluntário podem ser objeto de reexame (Lei nº 5.869, de 1973, art. 515, caput e §§ 1º e 2º; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 1.013, caput e §§ 1º e 2º).

No que toca ao indeferimento do pedido de perícia, o Acórdão de Impugnação considerou que cabia ao recorrente apresentar prova documental a comprovar as áreas em questão e o valor da terra nua, não havendo dúvida em relação às provas produzidas a demandar análise de perito com conhecimentos técnicos específicos.

Para efetuar a declaração de ITR, deveria ter a contribuinte produzido prova documental a alicerçá-la (Decreto nº 4.382, de 2002, art. 40 e 47) e deveria ter apresentado prova para lastrear sua impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4º).

Por conseguinte, houve indeferimento fundamentado de pedido de perícia, não havendo que se falar em razão disso de cerceamento do direito de defesa ou ao contraditório e

nem em violação do princípio da verdade material (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 18, *caput*; e Súmula CARF n.º 163). Rejeita-se a preliminar.

Nulidade da Autuação. A recorrente sustenta a nulidade da autuação em razão de a glosa ter desconsiderado prova a demonstrar a existência das áreas preservadas. O inconformismo em questão também foi oportunamente levantado nas alegações de mérito. Enquanto preliminar de nulidade, de plano, não há como prosperar, eis que se trata de matéria de mérito.

A recorrente sustenta também a nulidade do lançamento por não ter o arbitramento do VTN se baseado em inspeção *in loco*. Ao tempo do fato gerador, já estava vigente a Lei n.º 9.393, de 1996, cabendo à contribuinte auto-avaliar o valor de mercado do VTN em 1.º de janeiro do ano (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 8.º, § 2.º), podendo a autoridade fiscal, mediante procedimento de fiscalização, solicitar a comprovação do valor declarado (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; e Decreto n.º 4.382, de 2002, art. 40) e diante da não comprovação do VTN declarado, lançar de ofício por subavaliação, considerando as informações sobre preços de terras constantes de sistema instituído nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, ou seja, constante do SIPT – Sistema de Preços de Terra (e-fls. 10). O § 5.º do art. 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, trata de situação diversa pertinente à taxa de Vistoria do IBAMA, a autorizar vistorias por amostragem pelo IBAMA a fiscalizar os ADAs apresentados. Logo, diante das normas aplicáveis ao lançamento de ofício objeto do presente processo administrativo fiscal, constata-se que o lançamento por não comprovação do VTN declarado não demanda verificação “*in loco*”. Rejeita-se a preliminar.

Retificação da declaração. Não compete ao julgador administrativo retificar a declaração de ITR sob a alegação de observância da verdade material (CTN, art. 147, §§ 1.º e 2.º), podendo, entretanto, cancelar ou reduzir o lançamento diante da constatação de fato impeditivo/modificativo do lançamento ao acolher defesa indireta de mérito consistente na alegação de áreas de preservação permanente e reserva legal não terem sido declaradas e nem consideradas no lançamento por erro de fato, mas para tanto deve haver nos autos comprovação de todos os requisitos legais para a configuração dessas áreas, competindo à impugnante provar o fato modificativo/impeditivo do lançamento.

Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal. Comprovação. Ilegalidade da exigência de ADA e averbação em cartório. Afastamento das exigências formais em razão do princípio da verdade material. A recorrente sustenta que a exigência da apresentação de ADA para as áreas de preservação permanente e reserva legal, bem como a averbação desta na matrícula do imóvel, não encontra amparo na jurisprudência e na doutrina, dispensando o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, até mesmo a comprovação das áreas pelo contribuinte. Além disso, argumenta que não haveria previsão legal expressa para a averbação e o ADA seria meramente declaratório, devendo a verdade material prevalecer sobre essas formalidades.

Para a Área de Preservação Permanente, considero ser exigível a apresentação de ADA do Exercício objeto do lançamento de ofício de modo a se caracterizar a isenção, por força do disposto no art. 17-O, § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, na redação da Lei n.º 10.165, de 2000.

Esse entendimento, contudo, não se aplica para a Área de Reserva Legal, uma vez que há jurisprudência sumulada a considerar que a averbação na matrícula do imóvel na data do fato gerador supre a falta da apresentação do ADA:

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.

Portanto, o ADA é exigível para a área de preservação permanente e não detecto nos autos prova da apresentação do ADA Exercício 2008, sendo, diante disso, desnecessária para a solução da lide a apreciação da prova tendente a demonstrar a existência da área de preservação permanente na propriedade, pois os argumentos e provas apresentados pelo recorrente em relação à área de preservação permanente não têm o condão de afastar a constatação do não atendimento ao disposto no art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, na redação da Lei nº 10.165, de 2000.

Em relação à área de reserva legal, a falta da apresentação do ADA do Exercício 2008 poderia ser superada pela averbação na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador. A decisão recorrida já atestou a ausência dessa averbação, transcrevo (e-fls. 221):

No caso, constata-se que uma área de reserva legal de **19,1 ha**, do imóvel autuado, às fls. 130, foi averbada em **09.02.2011 (Av-8-6.994)**, junto à Matrícula nº 6.994, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício de 2008.

A própria argumentação do recorrente corrobora essa constatação, eis que invoca Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas datado de 24.02.2010 e averbado na matrícula a partir de requerimento datado de 14.12.2010.

Valor da Terra Nua. Desde a impugnação, a recorrente **sustenta que** o arbitramento do valor da terra nua não observou o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993, **e que** o valor arbitrado é abusivo, conforme indicariam laudo de engenheiro agrimensor a versar sobre o valor da terra nua ao tempo da impugnação, laudos de imobiliária e de corretor de imóveis a versar sobre imóvel diverso e guia de ITBI da venda de parte de imóvel diverso em período anterior ao do fato gerador, **pedindo o restabelecimento do VTN declarado.**

A legislação estabelece que o arbitramento do valor da terra nua deve considerar a aptidão agrícola (Lei nº 9.393, de 1996, art. 14, §1º; e Lei nº 8.629, de 1993, art. 12, II, incluído pela Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001), mas, no caso concreto, adotou-se o VTN médio das DITRs (e-fls. 6 e 357).

Diante da não observância do critério de arbitramento fixado na lei, cabível a retificação do Lançamento para prevalecer o VTN reconhecido pela própria recorrente como a refletir o real valor das terras para o exercício objeto do lançamento, no caso, o VTN por hectare declarado.

Área de pastagens. A existência de áreas com pasto não configura a área de pastagens de que trata a legislação do ITR, eis que há que se observar se a área foi efetivamente utilizada, observados índices de lotação por zona de pecuária (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, §1º, V, b). Uma vez efetuado o lançamento, cabe ao impugnante provar a existência de erro na área de pastagens declarada, fato impeditivo/modificativo do lançamento, não sendo possível uma simples retificação da declaração (CTN, art. 147, §§ 1º e 2º). A documentação carreada aos autos com o recurso voluntário para demonstrar as áreas de pastagens (e-fls. 276 e 318/347) é posterior à ocorrência do fato gerador em 01/01/2008, não refletindo animais apascentados durante o ano de 2007.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer o valor da terra nua por hectare declarado.

(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 vênia 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.

Dito isto, 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, 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 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.

Conforme depreende-se dos autos, especificamente do Laudo Técnico acompanhando de ART (e-fls. 133/184), restou comprovada a existência de 7,8 ha de área de preservação permanente.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção sobre 7,8 ha comprovados por meio de Laudo Técnico e demais documentos como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a área de 7,8 ha do imóvel rural como de preservação permanente (APP) e restabelecer o VTN declarado, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira