



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10735.722392/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-008.659 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de novembro de 2020  
**Recorrente** MANUEL DAVID DE SANSON (ESPÓLIO)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, a retificação da área total.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA. 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, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO.

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente é necessária a comprovação da existência efetiva das mesmas no imóvel rural comprovada através da apresentação de Laudo Técnico.

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

Retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de preservação permanente de 13,5 ha e restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e André Luis Ulrich Pinto, que davam provimento parcial em menor extensão apenas para restabelecer o VTN declarado. Vencido em primeira votação o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que votou por converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 108 e ss).

Pois bem. Pela Notificação de Lançamento nº 07103/00003/2011, de fls. 24/27, emitida em 10/10/2011, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 148.561,38, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2007, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Joviano” (NIRF 3.228.895-6), com área declarada de 450,1 ha, localizado no município de Duque de Caxias-RJ.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2007 incidentes em malha valor, intimou o contribuinte a comprovar as informações declaradas referentes à não tributação da área de preservação permanente e o VTN, conforme descrito às fls. 25.

Não havendo manifestação por parte do contribuinte e procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2007, a fiscalização resolveu glosar integralmente a área de preservação permanente, de 410,1 ha; além de alterar o Valor da Terra Na (VTN) declarado de R\$ 30.000,00 (R\$ 66,65/ha), arbitrando o valor de R\$ 2.068.317,52 (R\$ 4.595,24/ha), valor este apurado com base no VTN/ha indicado no SIPT, para os imóveis localizados no município de Duque de Caxias-RJ, para o exercício de 2007, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 68.244,47, conforme demonstrado às fls. 26.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 25 e 27.

A Notificação de Lançamento n.º 07103/00003/2011, de fls. 24/27, foi recebida pelo contribuinte em 18/10/2011 (fls. 15). O contribuinte, por meio do inventariante (fls. 42), protocolizou, em 10/11/2011, a impugnação de fls. 03/04, lastreada nos documentos de fls. 05/14. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

1. É proprietário de dois sítios desmembrados da Fazenda Joviano, sob os n.ºs. XII e XVI, localizados no distrito do Município de Duque de Caxias, que por óbito da esposa do contribuinte, foram partilhados entre o cônjuge meeiro e os filhos do casal, na proporção de 69,017% e 15,492% para cada um dos herdeiros;
2. Até o exercício de 2007, o interessado recebia notificações da RFB para pagamento do imposto devido como se fosse o proprietário de toda a área da fazenda Joviano e não somente os sítios XII e XVI que lhe pertenciam;
3. O valor considerado no lançamento é extremamente absurdo, não corresponde à parte que lhe pertence nem a sua utilidade;
4. Os imóveis rurais são integrantes da Mata Atlântica, pois toda vegetação existente é preservada, deduzindo-se que não tem valor econômico ou comercial;
5. A área do imóvel é toda de preservação permanente, em virtude de pertencer à Mata Atlântica, inteiramente íngreme, sem possibilidade de acesso, como demonstra a planta de levantamento topográfico;
6. Requer que a impugnação seja acolhida, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Em 11/11/2015, fls. 35/39, o impugnante voltou a se pronunciar, alegando e requerendo o seguinte, em síntese:

7. Anexa aos autos cópia do formal de partilha do inventário de Manuel David de Sanson, expedido em 17/03/2009 e o respectivo termo de compromisso de inventariante;
8. Informa que, em 1959 e, posteriormente, em 1977 e 1999, a Fazenda Joviano foi desmembrada em 16 lotes, entre os diversos herdeiros;
9. Esse desmembramento foi averbado em 30/12/1999, conforme Registro de Imóveis da 4ª Circunscrição de Duque de Caxias-RJ, livro 2AY-PAR, a folha 29, sob o n.º Av 1, referente à matrícula n.º 13.850;
10. Em 2006, após falecimento do de cujus, somente os lotes XII e XVI, medindo 12,5 ha e 37,5 ha, respectivamente, que eram de sua propriedade, entraram no Formal de Partilha, diferentemente da área total da Fazenda Joviano, composta dos 16 lotes;
11. Anexa Certidões do Cartório do 3º Ofício do RGI de Duque de Caxias, do Sítio XII (matrícula n.º 13.908) e do Sítio XVI (matrícula n.º 13.910);
12. Anexa Laudo Técnico de Cobertura Vegetal, elaborado por Engenheiro Florestal, onde está claro que ambos os lotes possuem áreas de preservação permanente de vegetação marginal de curso d'água, e que o lote XVI possui, também, área de preservação de topo de morro;
13. O Laudo afirma, ainda, que os lotes possuem, em toda sua área, preservação permanente prevista na Lei n.º 12.651/2012, caso em que a Lei Federal n.º 9393/1996 isenta de cobrança de ITR;
14. Faz citação de jurisprudência de Tribunais para fundamentar sua alegação de que o ADA não constitui requisito para gozo de isenção fiscal de imóvel rural;
15. Por fim, reforça a informação de que se tratam de dois lotes (XII e XVI), com área total de 50,0 ha e não 16 lotes de 450,1 ha, além de enfatizar que o pagamento do ITR não é factível devido às informações comprovadas no Laudo Técnico anexado, que indica que as áreas dos dois lotes apresentam cobertura vegetal por florestas nativas secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração em toda a sua extensão, enquadrando-se na Lei n.º 12.651/2012, que isenta a cobrança de ITR.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 108 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

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

Exercício: 2007

**DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO 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.

**DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.**

Incabível a redução da área total do imóvel tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, a retificação da área total.

**DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.**

Essa área ambiental, para fins de exclusão do ITR, cabe ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA).

**DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.**

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2007 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação, com ART devidamente anotada no CREA, e elaborado em consonância com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão pretendida.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 124 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Mérito.**

Antes de aprofundar no mérito da questão posta, é preciso esclarecer que a controvérsia recursal diz respeito aos seguintes pontos: (i) alteração da área total do imóvel, em razão de erro de fato; (ii) reconhecimento da isenção da área de preservação permanente declarada; (iii) alteração do VTN apurado pela fiscalização.

Ao que se passa a analisar.

## **2.1. Área total do imóvel.**

Conforme narrado, trata-se de Notificação de Lançamento n.º 07103/00003/2011, de fls. 24/27, emitida em 10/10/2011, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$ 148.561,38, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), do exercício de 2007, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Joviano” (NIRF 3.228.895-6), com área declarada de 450,1 ha, localizado no município de Duque de Caxias-RJ.

Não obstante a autuação restringir-se exclusivamente à glosa integral da área de preservação permanente, de 450,1 ha, além da alteração do Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 30.000,00 (R\$ 66,65/ha) para o arbitrado de R\$ 2.068.317,52 (R\$ 4.595,24/ha), o impugnante afirma que haveria a hipótese de erro de fato no preenchimento da DITR/2007, alegando que o imóvel denominado “Fazenda Joviano” teria sido desmembrado em 16 lotes, entre os diversos herdeiros, isto em 1959 e, posteriormente, em 1977 e 1999, portanto, que seria proprietário apenas de uma parte do referido imóvel, que corresponderia aos lotes XII (12,5 ha) e XVI (37,5 ha).

Considerando tratar-se de espólio, informa ter anexado aos autos cópia do Formal de Partilha do inventário do Sr. Manuel David de Sanson, bem como das Certidões do Cartório do 3º Ofício do RGI de Duque de Caxias, dos imóveis de matrícula n.º 13.908 (Sítio XII) e de matrícula n.º 13.910 (Sítio XVI).

A DRJ entendeu que, apesar da hipótese de erro de fato somente ter sido arguida pelo contribuinte após o início do procedimento fiscal, caberia a mesma ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal. Entendeu assim, que caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Pois bem. Pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DIAT, aproveitando a oportunidade do recurso para alterar a área total do imóvel.

Curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes do início de qualquer procedimento fiscal. Isso porque, iniciado o procedimento de ofício, não cabe mais a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte, pois já houve a perda de espontaneidade, nos termos do art. 7º do Decreto n.º 70.235/72. Nesse caso, resta ao contribuinte a possibilidade de impugnar o lançamento (art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional), demonstrando a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

Contudo, no caso dos autos, a DRJ examinou profundamente a controvérsia posta, inclusive tecendo comentários sobre os documentos acostados pelo contribuinte, concluindo, contudo, que seriam insuficientes e inconclusivos para que se procedesse a redução da área total do imóvel de 450,1 ha para 50,0 ha.

Nesse sentido, tendo em vista que a decisão de piso examinou os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes à área total do imóvel, a meu ver, não caberia a este

colegiado negar a apreciação das alegações de direito apresentadas pelo recorrente, por ter sido essa a motivação utilizada pela DRJ para o exame da controvérsia instaurada.

Assim, entendo que não caberia a este colegiado, nesta oportunidade, surpreender o contribuinte, afirmando que não caberia o exame das alegações de direito. A partir do momento em que a DRJ expressou os motivos de sua convicção, inclusive examinando os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes à área do imóvel, negando o pedido do contribuinte pela insuficiência da documentação acostada aos autos, a lide fica adstrita a essa motivação.

Ultrapassada essa questão, após analisar a documentação acostada aos autos, inclusive em sede de Recurso Voluntário, tenho posicionamento coincidente com o adotado pela DRJ. Isso porque, apesar de haver inúmeros documentos que, a princípio, demonstram que houve o desmembramento do imóvel “Fazenda Joviano”, não encontrei nos autos a averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula, junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, com a demonstração da área do imóvel que, segundo o recorrente, seria composto por duas propriedades, sendo uma com 12,5 ha, matrícula nº 13.908, e, uma outra, com área total de 37,5 ha, matrícula nº 13.910.

Entendo, pois, que a decisão de piso enfrentou muito bem a questão suscitada, sendo que as conclusões lá apontadas coincidem com o posicionamento deste Relator. É de se ver:

[...] No que se refere ao pedido de redução da área total do imóvel de 450,1 ha para 50,0 ha, cabe manter a área declarada de 450,1 ha, para o exercício de 2007, para efeito de realização do lançamento de ofício, referente ao ITR desse exercício.

O impugnante alega que a área real da propriedade seria de 50,0 ha, e que ela estaria comprovada por meio de Laudo Técnico (de fls. 54/103), ocorre que este documento, não obstante ter sido elaborado por Engenheiro Florestal, e estar acompanhado da necessária ART, de fls. 77/78, por si só, não autoriza a que se proceda à alteração pretendida pelo requerente em relação à área total do imóvel, para efeito de apuração do ITR, do exercício de 2007, fazendo-se necessário comprovar nos autos que tenha sido providenciada a necessária averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos dos artigos 212 e 213 da Lei nº 6.015, de 31.12.1973 (Lei de Registros Públicos), assim dispondo o primeiro:

Art. 212. Se o registro ou a averbação for omissa, imprecisa ou não exprimir a verdade, a retificação será feita pelo Oficial do Registro de Imóveis competente, a requerimento do interessado, por meio do procedimento administrativo previsto no art. 213, facultado ao interessado requerer a retificação por meio de procedimento judicial.

Consta dos autos a informação de que o imóvel seria composto por duas propriedades, sendo uma com 12,5 ha, matrícula nº 13.908, e, uma outra, com área total de 37,5 ha, matrícula nº 13.910 (fls. 36). Contudo, não obstante o impugnante afirmar que teria juntado aos autos cópia das Certidões de Registro das respectivas matrículas, as mesmas não foram localizadas no presente processo.

Portanto, a alteração pretendida pelo requerente somente seria possível mediante a averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente.

Não trazidas aos autos as Certidões ou Matrículas atualizadas do Registro Imobiliário dos referidos imóveis contendo a averbação da redução da área total do imóvel, tem-se como verdadeira a área total escriturada e registrada em nome da requerente, já que o registro, enquanto não cancelado, continua produzindo todos os seus efeitos legais,

sendo oportuno transcrever o art. 252 da Lei nº 6.015/73 – Lei de Registros Públicos, com redação dada pela Lei nº 6.216, de junho de 1975:

Art. 252 - O registro, enquanto não cancelado, produz todos os efeitos legais ainda que, por outra maneira, se prove que o título está desfeito, anulado, extinto ou rescindido.

Quanto ao Formal de Partilha e Sentença, de fls. 42 e 43, respectivamente, tanto quanto dos bens relacionados às fls. 47/49, tais documentos, também, não são hábeis para identificar a área exata dos imóveis XII e XVI, visto que neles só é apresentado o percentual de partilha que corresponderá ao espólio, não quantificando a área exata.

Assim, em que pese o objetivo aventado pelo impugnante, entendo que os documentos trazidos aos autos, inclusive o Formal de Partilha e a Sentença, de fls. 42 e 43, respectivamente, supracitados, são insuficientes e inconclusivos para que se proceda, nesta instância, a redução da área total do imóvel de 450,1 ha para 50,0 ha.

Desta forma, entendo que cabe manter inalterada a área originariamente declarada pelo interessado para efeito de apuração do ITR/2007, no caso, a área de 450,1 ha.

A meu ver, em que pese o esforço do recorrente em juntar diversos documentos aos autos, não foi possível estabelecer um liame lógico e concatenado das diversas matrículas acostadas e que, historicamente, poderiam comprovar que a área total do imóvel, objeto do lançamento, destinado ao recorrente, seria de apenas 50,0 ha.

A propósito, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé<sup>1</sup>, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

Tem-se, pois, que não se trata de evidente erro de fato, eis que não fora devidamente comprovado por meio de provas documentais hábeis e idôneas, motivo pelo qual, entendo que não cabe a retificação da área total do imóvel, na forma como pleiteada pelo recorrente.

## 2.2. Área de Preservação Permanente.

Conforme narrado, a Autoridade Fiscal glosou integralmente a área declarada de preservação permanente de 450,1 ha, correspondente à área total do imóvel, no exercício de 2007, por falta de comprovação documental.

Em seu recurso, o contribuinte repisa suas alegações de defesa, no sentido de que a totalidade do imóvel seria área de preservação permanente, em virtude de pertencer à Mata Atlântica, inteiramente íngreme, sem possibilidade de acesso como, demonstraria o Laudo Técnico de Cobertura Vegetal apresentado, elaborado por Engenheiro Florestal, no qual estaria claro que ambos os lotes possuiriam áreas de preservação permanente de vegetação marginal de curso d'água, e que o lote XVI possuiria, ainda, áreas de preservação permanente de topo de morro, conforme previsto na Lei nº 12.651/2012. Argumenta, ainda, que o ADA não constituiria requisito para gozo de isenção fiscal de imóvel rural.

Pois bem. A teor do disposto nos arts. 150 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996,

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, “independentemente de prévio procedimento da A bem da verdade, não há necessidade de comprovação das informações utilizadas para apuração do imposto, seja na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou na apresentação da DITR e pagamento do tributo, ou mesmo previamente a essas datas. Contudo, atribui-se ao contribuinte a responsabilidade pela correta apuração do imposto.

No procedimento de fiscalização foi solicitado ao contribuinte que apresentasse laudo técnico com identificação do imóvel através de memorial descritivo e indicação das áreas de preservação permanente nele existentes, além de certidão do órgão público competente no caso de existência de áreas enquadradas no art. 3º da Lei citada, e cópia do ADA apresentado ao Ibama, tendo sido glosada as áreas assim declaradas, por falta de comprovação.

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 ITR1, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

Tem-se notícia, inclusive, de 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, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651/12, tendo a referida orientação incluída no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/2016).

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Para as áreas de preservação permanente, portanto, apesar de ser desnecessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra. São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 4.771/1965, e há necessidade de identificação dessas áreas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida.

No caso em questão, o Laudo Técnico apresentado pelo recorrente (e-fls. 54 e ss) afirma, expressamente, que considerou a área total dos lotes em 12,5 ha para o sítio XII e 37,5 ha para o sítio XVI, sendo que este foi o objeto de estudo do profissional contratado.

Contudo, conforme esclarecido anteriormente, não fora acatada a retificação da área total do imóvel, motivo pelo qual, as considerações feitas no Laudo não dizem respeito à totalidade do imóvel (450,1 ha), sendo, portanto, impossível considerar que a área total de 450,1 ha seria, de fato, área de preservação permanente.

**A propósito, apesar de a decisão recorrida ter ancorado seu entendimento sob o fundamento de que não haveria nos autos, o protocolo tempestivo do Ato**

**Declaratório Ambiental (ADA), em nenhum momento foi assentado o entendimento segundo o qual a área teria sido objeto de comprovação por parte do contribuinte, permanecendo, portanto, como matéria litigiosa, sobretudo em razão do contexto da ação fiscal e da motivação do lançamento, que foi por falta de comprovação da referida área.**

Nesse contexto, entendo que cabe apenas o reconhecimento da área de preservação permanente, mencionada no Laudo, no total de 13,5 ha, conforme demonstrativo abaixo, extraído do documento de e-fls. 73 e ss:

<b>Sítio XII</b>	
<b>Tipologia</b>	<b>Área (ha)</b>
APP de Faixa Marginal de Curso D'Água	1,0
Floresta Ombrófila Densa nos Estágios Médio e Avançado de Sucessão Natural fora de APP	11,5
<b>Total</b>	<b>12,5</b>
<b>Sítio XVI</b>	
<b>Tipologia</b>	<b>Área (ha)</b>
APP de Faixa Marginal de Curso D'Água	3,8
APP de Topo de Morro	8,7
Floresta Ombrófila Densa nos Estágios Médio e Avançado de Sucessão Natural fora de APP	25,0
<b>Total</b>	<b>37,5</b>

Não cabe, contudo, o reconhecimento da “Floresta Ombrófila Densa nos Estágios Médio e Avançado de Sucessão Natural”, eis que se trata de Área Coberta por Florestas Nativas **situada fora da Área de Preservação Permanente** e que, apesar de se tratar de área isenta, não foi declarada pelo contribuinte, não sendo portanto, matéria objeto da lide dos autos.

Excluindo, portanto, a área de “Floresta Ombrófila Densa nos Estágios Médio e Avançado de Sucessão Natural”, o reconhecimento da área de preservação permanente fica demonstrado da seguinte forma:

<b>Sítio XII</b>	
<b>Tipologia</b>	<b>Área (ha)</b>
APP de Faixa Marginal de Curso D'Água	1,0
<b>Total</b>	<b>1,0</b>
<b>Sítio XVI</b>	
<b>Tipologia</b>	<b>Área (ha)</b>
APP de Faixa Marginal de Curso D'Água	3,8
APP de Topo de Morro	8,7
<b>Total</b>	<b>12,5</b>
<b>TOTAL CONSOLIDADO APP</b>	<b>13,5</b>

Conforme visto acima, o Recurso Voluntário não é o instrumento adequado para requerer a inclusão de áreas não declaradas e retificação de áreas declaradas, eis que, conforme dicção conferida pelo § 1º, do art. 147, do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

A propósito, é de se esclarecer que o exame da área total do imóvel, por este Relator, foi feito unicamente em razão da DRJ ter examinado essa controvérsia, não podendo o contribuinte ser surpreendido com a negativa do exame de suas pretensões em sede recursal, em razão da motivação adotada pelo julgador *a quo*. O mesmo não ocorre em relação à Área Coberta

por Florestas Nativas, eis que essa área não foi analisada pela DRJ, e muito menos declarada pelo recorrente.

A propósito, cumpre destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter a prova da existência da área declarada, mas, sim, à recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Ante a fundamentação exposta, entendo que cabe apenas o restabelecimento da Área de Preservação Permanente comprovada, no montante de 13,5 ha.

### **2.3. Do Valor da Terra Nua (VTN) apurado pela fiscalização.**

No caso dos autos, a autoridade autuante considerou ter havido subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN do imóvel foi aumentado de R\$ 30.000,00 (R\$ 66,65/ha), para o arbitrado de R\$ 2.068.317,52 (R\$ 4.595,24/ha), valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITR processadas, do exercício de 2007, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Duque de Caxias-RJ.

A DRJ entendeu que, apesar de não ter havido manifestação expressa, na impugnação, quanto ao VTN arbitrado, deveria analisar o tema, visto que o sujeito passivo afirmou, às fls. 04, que o imóvel não teria valor econômico ou comercial.

Nesse sentido, entendo que não caberia a este colegiado, nesta oportunidade, surpreender o contribuinte, afirmando que não caberia o exame das alegações de direito. A partir do momento em que a DRJ expressou os motivos de sua convicção, inclusive examinando os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes à valoração da área do imóvel, negando o pedido do contribuinte pela insuficiência da documentação acostada aos autos, a lide fica adstrita a essa motivação.

Ultrapassada essa questão, entendo que a decisão de piso merece ser reformada, no tocante ao Valor da Terra Nua (VTN) apurado pela fiscalização.

Isso porque, a Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14, dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte (Vide Acórdão nº 2401-006.632 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Relator: Rayd Santana Ferreira).

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica deste Conselho, vejamos:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2005

VTN-VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SIPT-SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

**(Acórdão CSRF: 9202-005.614, de 29/06/2017)**

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Exercício: 2005

ITR. VALOR DA TERRA NUA. 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.

VTN/HECTARE. APURAÇÃO DA BASE DO ITR. UTILIZAÇÃO DE VALOR DO VTN DESCRITO EM LAUDO PELO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE Uma vez rejeitado o valor arbitrado através do SIPT, porém tendo sido produzido laudo pelo contribuinte que apresenta valor de VTN/hectare maior do que aquele declarado, deve-se adotar o valor do laudo, restando como confessada e incontroversa a diferença positiva entre este laudo e o valor declarado.

**(Acórdão CSRF: 9202-005.436, de 27/04/2017).**

**No caso concreto, apesar de não constar nos autos a Tela Sipt, é dispensável a diligência, pois a decisão de piso afirma tratar-se de valor médio das DITR, senão vejamos:**

[...] Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua – VTN, entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN do imóvel foi aumentado de R\$ 30.000,00 (R\$ 66,65/ha), para o arbitrado de R\$ 2.068.317,52 (R\$ 4.595,24/ha), valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITR processadas, do exercício de 2007, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Duque de Caxias-RJ.

Assim, 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.

Diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, deve ser considerado o VTN declarado (R\$ 30.000,00) que, por sua vez, é superior ao valor constante no Laudo de Avaliação acostado aos autos (0,0), eis que não se trata de hipótese de erro de fato, demonstrada antes do início do procedimento fiscal.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) restabelecer a Área de Preservação Permanente, no montante de 13,5 ha; (ii) restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, no total de R\$ 30.000,00.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 12 do Acórdão n.º 2401-008.659 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10735.722392/2011-91