



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.722642/2015-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.030 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2023
Recorrente TB AGROPECUARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

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.

RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF Nº 122.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da ARL está condicionado à comprovação da averbação de referida área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. Ausente a averbação da reserva legal no registro de imóveis competente, há de se manter a ARL incluídas na base de cálculo do ITR, nos exatos termos da decisão de origem. Súmula CARF nº 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).

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.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

ITR. DA ÁREA PRODUTOS VEGETAIS E DE ATIVIDADE GRANJEIRA E AQUÍCOLA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

As áreas ocupadas com produtos vegetais e com atividade granjeira e aquícola cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. FALTA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

A não apresentação da documentação comprobatória necessária para fundamentar a Declaração de ITR do Exercício enseja a manutenção da glosa da Área Utilizada pela Atividade Rural não comprovada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na Impugnação, tendo em vista a ocorrência de preclusão processual.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 58,7 ha. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Eduardo Newman de Mattera Gomes.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Inicialmente, cumpre esclarecer que se trata de processo paradigma, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, motivo pelo qual os números de e-fls. especificados no Relatório e Voto se referem apenas a este processo.

Pois bem. Por meio da Notificação de Lançamento n.º 07103/00017/2015, de fls. 05/09, do exercício de 2011, o Contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 480.228,55**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Calcado” (**NIRF 1.703.073-0**), com área declarada de **740,5 ha**, localizado no município de São José do Vale do Rio Preto/RJ.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2011, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal n.º 07103/00015/2015 (fls. 02/03), com ciência ocorrida em **11/09/2015** (fl. 4). Por meio do referido Termo, solicitou-se ao contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos à sua identificação e do imóvel, os seguintes documentos:

Para comprovar a Área com Reflorestamento declarada, apresentar os documentos abaixo, referentes à área reflorestada no período de 01/01/2010 a 31/12/2010:

Notas Fiscais do produtor; Notas Fiscais de insumos; laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente; certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento.

Para comprovar a Área de Pastagens declarada, apresentar os documentos abaixo, referentes ao rebanho existente no período de 01/01/2010 a 31/12/2010:

Fichas de vacinação, expedidas por órgão competente, acompanhadas das Notas Fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); Notas Fiscais de produtor referentes à compra/venda de gado.

Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado:

Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas -ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica -ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2011, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei n.º 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2011 no valor de R\$ 6.581,65.

Foram apresentados os documentos de fls. 14-62.

Procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2011, a Autoridade Fiscal resolveu glosar integralmente as áreas de produtos vegetais (**10 ha**), com reflorestamento (**190 ha**), de pastagens (**440 ha**) e de atividade granjeira ou aquícola (**50 ha**) declaradas, além de alterar o Valor da Terra Nua declarado de **R\$ 3.350.000,00 (R\$ 4.523,97/ha)**, que considerou subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 4.873.711,82 (R\$ 6.581,65/ha)**, com fundamento no SIPT/RFB, disso resultando o aumento do Valor da Terra Nua Tributável e da alíquota, esta em decorrência da redução do Grau de Utilização do Solo de 97,2

% para 0%, com a conseqüente apuração de imposto suplementar de **R\$ 224.039,45**, conforme demonstrativo de fl. 8.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 06-07 e 09.

Cientificado do lançamento em **25/11/2015** (fl. 10), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 65-69 em **22/12/2015** (fl. 135). Em síntese, alegou-se e requereu-se o que segue:

1. Informa que deixa de discutir o Valor da Terra Nua;
2. Alega que, conforme laudo, existem no imóvel **358,15 ha** de área de pastagens, **58,75 ha** de área de preservação permanente, e **26,09 ha** de área com benfeitorias;
3. Acrescenta que também foram juntadas provas de pagamentos a trabalhadores, compras de vacinas, fichas sanitárias e que todas as áreas glosadas se encontram comprovadas;
4. Aduz que a área de reserva legal de **214,21 ha** se encontra comprovada pelo Cadastro Ambiental Rural do imóvel;
5. Requer o cancelamento da exigência.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 136 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2011

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.

DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE INCREMENTO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não pode o órgão julgador ir além dos limites da lide para incrementar o imposto lançado pelo Fisco, sob pena de ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

DAS ÁREAS AMBIENTAIS. DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

As 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.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Com base no rebanho comprovado, cabe acatar a área servida de pastagem requerida, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS E COM REFLORESTAMENTO.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal e com reflorestamento cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis,

referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento, para fins de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

DA ÁREA DE ATIVIDADE GRANJEIRA OU AQUÍCOLA.

As áreas destinadas à atividade granjeira ou aquícola cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. VTN - SUBAVALIAÇÃO.

Conforme art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Como consequência, cumpre manter os lançamentos decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Resumidamente, decidiu a DRJ por acatar a área de pastagens requerida de **358,1 ha**, disso resultando o aumento do Grau de Utilização do Solo e a redução da alíquota aplicável, com a consequente diminuição do imposto suplementar de **R\$ 224.039,45** para **R\$ 87.572,52**, a serem acrescidos de multa no percentual de 75% e juros de mora, na forma da lei.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 156 e ss), alegando, em síntese, o que segue:

A necessidade de reconhecimento das áreas de reserva legal e preservação permanente

1. Verifica-se que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento não questionou as dimensões das áreas de reserva legal e preservação permanente comprovadas por meio do laudo técnico (fls. 84/100 – doc. n.º 04), correspondentes, respectivamente, a 214,2 ha e 58,7 ha, mas apenas não reconheceu as referidas áreas na apuração do ITR relativo ao período autuado, sob o fundamento de que a única forma de reconhecimento da exclusão dessas áreas na apuração do imposto seria por meio da emissão tempestiva do ADA e da averbação na matrícula no imóvel (este último requisito no caso da área de reserva legal).
2. Portanto, não se discute neste recurso as dimensões das referidas áreas demonstradas no laudo técnico, que não foram questionadas pela decisão recorrida, mas apenas a possibilidade de reconhecimento dessas áreas não tributáveis para fins de exclusão da área tributável relativa ao imposto devido no período autuado.
3. Em relação às áreas de preservação permanente e reserva legal, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento no sentido de que, para os fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651/2012, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996.
4. De todo modo, ainda que se entenda que o ADA é necessário para a comprovação das áreas – o que se admite apenas para fins argumentativos – a Recorrente apresenta os ADA's relativos aos exercícios de 2016, 2018, 2019 e 2020 (doc. n.º 05), que, apesar de não se referirem ao exercício autuado, comprovam a existência das referidas áreas.
5. Quanto à desnecessidade de averbação da área de reserva legal, em relação aos fatos geradores de ITR anteriores à edição da Lei n.º 12.651/2012, o entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é no sentido de que a averbação da área de reserva legal não é o meio único e exclusivo de prova da existência dessa área.

6. Além disso, o art. 29 da Lei nº 12.651/2012 instituiu o Cadastro Ambiental Rural – CAR, no âmbito do Sistema Nacional de Informação sobre o Meio Ambiente, que é registro público eletrônico de âmbito nacional e obrigatório para todos os imóveis rurais, contendo a integração de todas as informações ambientais das propriedades e posses rurais.
7. Ou seja, o reconhecimento da área de reserva legal, nos casos em que a área foi devidamente registrada no CAR, desobriga o proprietário ou possuidor rural da averbação no RGI. Esse é o caso da Recorrente, que registrou as áreas de reserva legal e preservação permanente no CAR, registrado sob o nº RJ-3305158-DB7E9A628A4B45F7A504B83C3CB79375, conforme recibo e demonstrativo de situação das informações declaradas no CAR, ambos em anexo (fls. 124/125 - **doc. nº 06**).
8. Embora o registro tenha sido realizado em 24.11.2015 e o cadastro permaneça aguardando análise (doc. nº 07), os itens 1 e 2 do recibo do registro estabelecem expressamente que “1 - este documento garante o cumprimento do disposto nos § 2º do art. 145 e § 3º do art. 29 da Lei nº 12.651, de 20126, e se constitui em instrumento suficiente para atender ao disposto no art. 78-A da referida lei7 ” e “2 - o presente documento representa a confirmação de que foi realizada a declaração do imóvel rural no Cadastro Ambiental Rural-CAR e que está sujeito à validação pelo órgão competente”.
9. Demonstrada a confirmação da realização da declaração do imóvel rural no CAR, tendo sido declaradas as áreas de reserva legal e preservação permanente, as quais também foram comprovadas pelo laudo técnico de fls. 84/100, devem ser reconhecidas essas áreas não tributáveis para fins de exclusão da área tributável no cálculo do ITR do período apurado.

A necessidade de reconhecimento da área de produção vegetal

10. Em relação à área de produção vegetal, declarada inicialmente como 10ha pela Recorrente, a DRJ manteve a glosa integral da área feita pela Fiscalização “*por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação*”.
11. De acordo com o acórdão recorrido, a Recorrente deveria comprovar a área de produção vegetal por meio de laudo técnico, juntamente com os documentos que serviram de base para elaboração do laudo, como notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor e certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto).
12. Ainda, de acordo com o acórdão recorrido, o laudo teria apurado apenas 3,5ha de área de produtos vegetais, distribuídos entre pomar e área de plantio.
13. Pois bem. De fato, ao realizar a sua declaração do período, a Recorrente fez uma estimativa da área de produção vegetal que acabou superando a área real. Assim, declarou 10ha, quando na realidade existem apenas 8,42ha dessa mesma área, conforme reconhecido pelo laudo técnico.
14. No entanto, a DRJ considerou como área de produção vegetal apenas o pomar e a área de plantio, tendo desconsiderado a área de plantio do capim (capinzeira), que corresponde a 4,88 ha.
15. Portanto, a soma das áreas de plantio de capim, da área de plantio e da área do pomar corresponde ao total de 8,42ha, que foi devidamente comprovado no laudo.

16. A despeito disso, a Recorrente informa que está diligenciando para levantar as notas fiscais de insumos do plantio, relativas ao ano-calendário de 2010, porém, considerando-se o longo intervalo de tempo que transcorreu desde o referido período, a Recorrente ainda não conseguiu localizar toda a documentação adicional mencionada no acórdão recorrido, mesmo porque a Fiscalização em nenhum momento solicitou documentos relativos à atividade de produção vegetal.
17. De todo modo, é certo que o laudo técnico apresentado se mostra suficiente para a comprovação das demais áreas, assim como da área de produção vegetal de 8,42ha, que deve ser reconhecida por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A necessidade de reconhecimento da área granjeira

18. Por fim, em relação aos 50ha de área de atividades granjeiras, a Recorrente esclarece que a referida área não chegou a ser contemplada no laudo técnico apresentado, tendo em vista que o referido laudo foi elaborado em momento posterior ao ano-calendário de 2010, após o encerramento das atividades granjeiras na propriedade.
19. Diante disso, não foi possível providenciar o laudo técnico mencionado pela DRJ, como foi destacado no acórdão recorrido. Nada obstante, a Recorrente informa que está realizando buscas em seus arquivos para tentar localizar as notas fiscais de compra de insumos utilizados na atividade granjeira desempenhada no ano-calendário de 2010.
20. De toda forma, o ônus de provar o contrário daquilo que foi declarado no ano-calendário de 2010 pelo contribuinte em sua DITR pertence ao Fisco, que deve apresentar informações que contestem a área declarada, o que não foi feito. O mero requerimento automático de elaboração de laudo técnico para comprovação da área granjeira torna-se inviável nos casos em que a atividade já foi encerrada.

A nulidade do lançamento por ausência de motivação do arbitramento e por ausência de indicação do VTN/ha e dos critérios adotados no arbitramento

21. A Autoridade Fiscal fundamentou o lançamento do imposto suplementar por meio do arbitramento do VTN/ha, considerando o valor obtido no Sistema de Preços por Terra (SIPT), instituído pelo art. 1º da Portaria da RFB nº 447/20028, porém em nenhum momento do lançamento foi mencionado o valor utilizado como base para o arbitramento VTN/ha.
22. O arbitramento da base de cálculo do imposto suplementar deve conter a indicação de todos os elementos utilizados que levaram ao valor lançado, e não apenas a indicação de que o a base de cálculo foi apurada conforme critérios definidos por sistema – no caso, o SIPT – de acesso restrito à Administração.
23. A simples indicação de que o VTN/ha do período foi obtido de acordo com a base do SIPT (sistema de acesso restrito à Administração), sem a indicação do VTN/ha arbitrado, não supre a violação aos direitos mencionados, pois, de toda forma, a Recorrente ficou impossibilitada de avaliar o critério adotado no arbitramento.
24. Além disso, existem elementos que comprovam o VTN real no período objeto de autuação. O edital publicado pela Secretaria de Estado de Agricultura e Pecuária no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, em 23.08.2011, prevê que para o ano-calendário de 2010 o valor da terra nua por hectare no Município de São José do Vale do Rio Preto corresponde a R\$ 1.550,00 (doc. nº 08).

25. A Autoridade Fiscal também não demonstrou que houve subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, requisitos que são obrigatórios para a utilização do arbitramento, conforme previsto no art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Os pedidos

26. Ante o exposto, com base nos esclarecimentos trazidos pela Recorrente, requer-se seja integralmente provido o presente Recurso Voluntário para que seja reconhecida as áreas de reserva legal (214,2 ha), preservação permanente (58,7 ha), produção vegetal (8,42ha) e atividade granjeira (50ha), devidamente comprovadas nestes autos conforme apuração do ITR do exercício de 2011 realizada pela Recorrente.

27. Requer, ainda, o reconhecimento da nulidade do lançamento pela violação ao contraditório e à ampla defesa, dada (i) a ausência de demonstração, de forma clara e precisa, dos fundamentos adotados para motivar o arbitramento, e (ii) a ausência de indicação do próprio VTN/ha arbitrado.

28. Em todo caso, se assim entender necessário este órgão julgador, em respeito ao princípio da verdade material, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que a Recorrente apresente os demais documentos tidos como suficientes para a comprovação das atividades de produção vegetal e granjeira no período autuado.

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.

Conforme narrado, procedendo a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2011, a Autoridade Fiscal resolveu glosar integralmente as áreas de produtos vegetais (**10 ha**), com reflorestamento (**190 ha**), de pastagens (**440 ha**) e de atividade granjeira ou aquícola (**50 ha**) declaradas, além de alterar o Valor da Terra Nua declarado de **R\$ 3.350.000,00 (R\$ 4.523,97/ha)**, que considerou subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 4.873.711,82 (R\$ 6.581,65/ha)**, com fundamento no SIPT/RFB, disso resultando o aumento do Valor da Terra Nua Tributável e da alíquota, esta em decorrência da redução do Grau de Utilização do Solo de 97,2 % para 0%, com a conseqüente apuração de imposto suplementar de **R\$ 224.039,45**.

Não obstante a autuação restringir-se exclusivamente à comprovação das áreas de **produtos vegetais, reflorestamento, pastagens, atividade granjeira ou aquícola**, bem como do **valor da terra nua** declarado, o sujeito passivo pugnou pelo restabelecimento das áreas

declaradas em sua ITR, além de requerer a inclusão das **áreas de preservação permanente e reserva legal**.

Após a análise da documentação acostada aos autos, a DRJ afastou o reconhecimento das áreas de **preservação permanente e reserva legal**, sob o fundamento de que o contribuinte não teria comprovado a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2011 e, em relação à área de reserva legal, também não teria comprovado a averbação à margem da matrícula do imóvel até 01/01/2011 (data do fato gerador).

Em relação às áreas glosadas de **produção vegetal** (declarada de **10,0 ha**), com **reflorestamento** (declarada de **190,0 ha**) e de **atividade granjeira ou aquícola** (declarada de **50,0 ha**), a decisão recorrida entendeu que as mesmas não caberiam ser restabelecidas, por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação, reputando como correta a glosa efetuada pela fiscalização.

A única área reconhecida pela DRJ, ante a análise da documentação acostada aos autos, foi a área de pastagens requerida no montante de **358,1 ha**, disso resultando o aumento do Grau de Utilização do Solo e a redução da alíquota aplicável, com a conseqüente diminuição do imposto suplementar de **R\$ 224.039,45** para **R\$ 87.572,52**, a serem acrescidos de multa no percentual de 75% e juros de mora, na forma da lei.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 156 e ss), o contribuinte requereu, em suma, que fosse reconhecida as áreas de reserva legal (**214,2 ha**), preservação permanente (**58,7 ha**), produção vegetal (**8,42 ha**) e atividade granjeira (**50 ha**), tendo suscitado, ainda, a nulidade do lançamento pela violação ao contraditório e à ampla defesa, dada (i) a ausência de demonstração, de forma clara e precisa, dos fundamentos adotados para motivar o arbitramento, e (ii) a ausência de indicação do próprio VTN/ha arbitrado.

Ademais, em respeito ao princípio da verdade material, o sujeito passivo requereu a conversão do julgamento em diligência para que apresentasse os demais documentos tidos como suficientes para a comprovação das atividades de produção vegetal e granjeira, relativamente ao período autuado.

Eis a síntese do litígio, em relação às áreas questionadas pelo sujeito passivo:

	Declarado	Apurado	DRJ	Recurso Voluntário
Área de Produtos Vegetais	10,0 ha	-	-	8,42 ha
Área com Reflorestamento	190,0 ha	-	-	-
Área de Pastagens	440,0 ha	-	358,1 ha	-
Área de atividade granjeira ou aquícola	50,0 ha	-	-	50,0 ha
Área de Reserva Legal	-	-	-	214,2 ha
Área de Preservação Permanente	-	-	-	58,7 ha

Pois bem. Inicialmente, é preciso esclarecer que a Notificação de Lançamento em epígrafe se restringe exclusivamente à comprovação das áreas de **produtos vegetais, reflorestamento, pastagens, atividade granjeira ou aquícola**, bem como do **valor da terra nua** declarado, substituído pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras – SIPT. Não houve, portanto, a glosa de qualquer tipo das **Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal**, eis que, conforme consta no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, essas áreas não foram declaradas pelo contribuinte.

Pelo que se percebe, o recorrente procura pleitear a retificação de sua DITR, aproveitando a oportunidade do recurso para incluir as **Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal**.

Curvando-me ao entendimento deste Colegiado, formo a convicção no sentido de que o procedimento adequado deveria ser a retificação da declaração, antes de notificado o lançamento, para a alteração das áreas declaradas ou inclusão de áreas não declaradas, na referida DIAT/ITR.

Cabe destacar que 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 DRJ, contudo, examinou profundamente a controvérsia dos autos, inclusive tecendo comentários sobre os documentos acostados pelo contribuinte, bem como sobre as exigências legais para o reconhecimento das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal.

Oportuno pontuar que, para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado.

Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.

Entendo que, se a decisão de 1ª instância apresenta motivos expressos para refutar as alegações trazidas pelo contribuinte, a lida fica adstrita a essa motivação.

Nesse sentido, tendo em vista que a decisão de piso examinou os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes a essas áreas, 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, eis que tais áreas sequer teriam sido declaradas. A partir do momento em que a DRJ expressou os motivos de sua convicção, inclusive examinando os argumentos apresentados pelo recorrente, concernentes a essas áreas, negando o pedido formulado pelo contribuinte, a lide resta instaurada, permitindo a manifestação do sujeito passivo.

Dessa forma, passo a examinar, nas linhas que seguem, a controvérsia existente em relação às áreas às quais o sujeito passivo pretende o reconhecimento da isenção.

2.1. Das exigências da Apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) e da Averbação da Área de Reserva Legal (ARL) para o reconhecimento da isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e a Análise do Caso Concreto.

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, 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

administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei nº 9.393/96).

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.

Sobre a exigência da **Apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para o reconhecimento da isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), é preciso esclarecer o que segue.**

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.

Tem-se notícia, inclusive, de 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, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 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 nº 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**, sendo necessário 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. A propósito, em relação à Área de Reserva Legal (ARL), este Conselho já sumulou o entendimento segundo o qual sua na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). É de se ver:

Súmula CARF nº 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). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Para a **área 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.

Para além do exposto, no que diz respeito à necessidade prévia de averbação no registro de imóveis como condição para a concessão da isenção do Imposto sobre a

Propriedade Territorial Rural (ITR), prevista no art. 10, II “a”, da Lei n.º 9.393/96, o Superior Tribunal de Justiça¹ pacificou as seguintes teses:

- (a) É indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo a averbação, para fins tributários, eficácia constitutiva;
- (b) A prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal; e
- (c) É desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois essa área é delimitada a olho nu.

Dessa forma, para a exclusão da **área de reserva legal** do cálculo do ITR, exige-se sua averbação tempestiva e antes do fato gerador. Interpretação diversa não se sustenta, pois a alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, que dispõe sobre a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal do cálculo do ITR, redação vigente à época, fazia referência às disposições da Lei n.º 4.771/65 do antigo Código Florestal. E, ainda, o § 8º do art. 16 do Código Florestal exigia que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente.

Assim, para o gozo da isenção do ITR no caso de **área de reserva legal**, é imprescindível a averbação prévia da referida área na matrícula do imóvel, sendo o ato de averbação dotado de eficácia constitutiva, posto que, diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, não são instituídas por simples disposição legal².

Apesar do § 7º, do art. 10, da Lei n.º 9.393/96, dispensar a prévia comprovação da área de reserva legal por parte do declarante, nada mais fez do que explicitar a natureza homologatória do lançamento do ITR, não dispensando sua posterior comprovação que só perfectibiliza mediante a juntada do documento de averbação, em razão de sua eficácia constitutiva.

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis, antes do fato gerador, deve ser exigida, portanto, como requisito para a fruição da benesse tributária, sendo uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR³. Isso porque, o ITR é um imposto que concilia a arrecadação com a proteção das áreas de interesse ambiental, e o incentivo à averbação da área de reserva legal vai ao encontro do desenvolvimento sustentável, por criar limitações e exigências para a manutenção de sua vegetação, servindo como meio de proteção ambiental.

Também aqui, entendo que não cabe ao julgador invocar o princípio da verdade material, mormente em atenção à extrafiscalidade do ITR, pois muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto n.º 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

¹ STJ - EREsp: 1310871 PR 2012/0232965-5, Relator: Ministro ARI PARGENDLER, Data de Julgamento: 23/10/2013, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 04/11/2013.

² Nesse sentido: STJ - EREsp 1027051/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 21.10.2013.

³ Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

Não cabe, pois, invocar a verdade material para o descumprimento de uma exigência legal e que está em consonância com a preservação do meio ambiente, aspecto ínsito ao caráter extrafiscal do ITR.

A jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vem adotando o mesmo entendimento, ao exigir a averbação de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, como requisito para a isenção do ITR:

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. DATA POSTERIOR AO FATO GERADOR.

O ato de averbação tempestivo é requisito formal constitutivo da existência da área de reserva legal. **Mantém-se a glosa da área de reserva legal quando averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto.**

(CARF - Processo n.º 10660.724592/201108 - Recurso n.º Voluntário - Acórdão n.º 2401004.977 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 4 de julho de 2017).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

Para fins de isenção de ITR é necessária a **averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da data da ocorrência do fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - TERCEIRA CÂMARA - PRIMEIRA TURMA - RECURSO: RECURSO DE OFÍCIO RECURSO VOLUNTARIO - ACÓRDÃO: 2301-004.866 - Data de decisão: 18/01/2017)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de área declarada como de **reserva legal** da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, **está condicionada a sua averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - SEGUNDA CÂMARA - SEGUNDA TURMA - RECURSO: RECURSO VOLUNTARIO - ACÓRDÃO: 2202-004.311 - Data de decisão: 04/10/2017).

ISENÇÃO. **RESERVA LEGAL.**

A averbação tempestiva é requisito indispensável à isenção de ITR para área de reserva legal. No caso dos autos a averbação ocorreu 2 anos após a ocorrência do fato gerador. Embargos Acolhidos.

(CARF - Segunda Seção - QUARTA CMARA - PRIMEIRA TURMA - ECURSO: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO -ACÓRDÃO: 2401-004.436 - Data de decisão: 12/07/2016)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DO FATO GERADOR. OBRIGATORIEDADE. **A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, na data anterior ao fato gerador.**

(CARF - Segunda Seção - SEGUNDA CMARA - PRIMEIRA TURMA - RECURSO: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ACÓRDÃO: 2201-003.027 - Data de decisão: 12/04/2016)

Cumprido destacar, ainda, que o Código de Processo Civil de 2015, com aplicação subsidiária ao processo administrativo, por força de seu artigo 15, estimula a integridade das decisões proferidas, ao recomendar que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente” (art. 926 do NCPC/15).

Para além do exposto, o entendimento aqui preconizado não foi alterado com a vigência do novo Código Florestal (Lei nº 12.651/2012). Segundo entendimento do STJ, o novo Código Florestal não pode retroagir para atingir o ato jurídico perfeito, os direitos ambientais adquiridos e a coisa julgada, tampouco para reduzir de tal modo e sem as necessárias compensações ambientais o patamar de proteção de ecossistemas frágeis ou espécies ameaçadas de extinção, a ponto de transgredir o limite constitucional intocável e intransponível da “incumbência” do Estado de garantir a preservação e a restauração dos processos ecológicos essenciais (art. 225, § 1º, I). Nesse sentido: AgRg no REsp n. 1.434.797/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 7/6/2016; AgInt no AREsp n. 1.319.376/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 4/12/2018, DJe 11/12/2018.

Ademais, a jurisprudência do STJ entende que a Lei n. 12.651/2012 (Novo Código Florestal), que revogou a Lei n. 4.771/1965, não suprimiu a obrigação de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis, mas apenas possibilitou que o registro seja realizado, alternativamente, no Cadastro Ambiental Rural - CAR. Nesse sentido: REsp n. 1.750.039/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 8/11/2018, DJe 23/11/2018; AgInt no AREsp n. 1.250.625/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 6/11/2018, DJe 13/11/2018.

Feita as digressões acima sobre a legislação de regência, aplicando o entendimento aqui esposado ao caso dos autos, tem-se o seguinte.

No tocante à **Área de Reserva Legal**, entendo que não merece amparo à pretensão do recorrente, eis que, embora se reconheça a inexigibilidade do ADA, para fins de fruição do direito à isenção do ITR, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, inclusive nos termos da Sumula CARF nº 122, o contribuinte sequer comprovou a averbação tempestiva da referida área, condição imprescindível para a fruição da benesse tributária.

Em relação à **Área de Preservação Permanente**, entendo que também não assiste razão ao recorrente, eis que, embora se reconheça a inexigibilidade do ADA, para fins de fruição do direito à isenção do ITR, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, no caso em questão, o Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss), elaborado no ano-calendário 2015, ao se referir à pretendida área, é demasiadamente genérico e lacônico, sendo insuficiente, portanto, para a comprovação que se pretende.

Isso porque, o Laudo anexado aos autos (e-fls. 84 e ss), não discorreu detalhadamente sobre as áreas de preservação permanente existentes no imóvel, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, sendo demasiadamente lacônico e genérico, o que contrasta profundamente com o campo técnico científico de um levantamento tecnicamente criterioso, com respaldo na legislação de regência.

A esse respeito, cabe transcrever a simplória afirmação contida no Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss) acerca da APP que o sujeito passivo alega existir no imóvel em questão:

[...] **B - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.**

A propriedade possui 58,7580 ha a serem enquadradas como preservação permanente, visto que no imóvel há existência de vários córregos e nascentes, assim tais áreas devem ser enquadradas na legislação ambiental em vigor como preservação permanente. O imóvel não possui impedimento quanto ao fator topografia. A área de preservação permanente encontra-se em boa parte em uso (pastagem, edificações e área aberta) e a outra parte em preservação.

Não basta alegar que “no imóvel há existência de vários córregos e nascentes” para se garantir o direito à isenção, devendo haver a delimitação efetiva da área que o contribuinte entende se enquadrar como de preservação permanente, bem como a demonstração de sua efetiva existência, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram.

Tem-se, pois, que no Laudo acostado aos autos, o profissional que o elaborou não discriminou, caso a caso, cada área de preservação permanente que alega possuir no imóvel em questão, e também, no mapa do imóvel apresentado pelo contribuinte não há como identificar e dimensionar com precisão as referidas áreas.

E, ainda, o Laudo apresentado sequer menciona como chegou ao resultado da delimitação das áreas a título de APP, as quais alega existir no imóvel, o que gera a convicção de que essas áreas foram informadas pelo próprio contribuinte e acatadas pelo profissional, mas sem um exame aprofundado acerca de sua efetiva existência.

Destaco que o julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

A propósito, os demais documentos juntados aos autos pelo sujeito passivo, tais como Atos Declaratórios Ambientais (ADA's) e Demonstrativo da Situação das Informações Declaradas no CAR, relativos a exercícios posteriores, indicam que o sujeito passivo informou como Área de Preservação Permanente (APP) o montante de 24,7 ha e não 58,7 ha, o que demonstra que sequer possui o controle da informação que se pretende provar, além de ser possível cogitar a existência de sobreposição de áreas o que, portanto, desqualifica a prova apresentada pelo recorrente.

Dessa forma, os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova da existência da área de preservação permanente declarada.

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.

Não se trata de inovação no julgamento em instância recursal, porque a **Área de Preservação Permanente** não havia sido declarada e, portanto, não foi objeto de avaliação pela autoridade fazendária. Por isso, tampouco há que se falar em alteração de critério jurídico do lançamento fiscal.

Ao interpor o Recurso Voluntário, toda a matéria correspondente foi devolvida à apreciação pelo órgão de segunda instância administrativa. Na falta de comprovação pelo contribuinte que a área do imóvel cumpre os requisitos legais, inviável a sua exclusão para fins de redução do imposto devido.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar

a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

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, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

2.2. Da Área de Produtos Vegetais.

Em relação à Área de Produtos Vegetais, o sujeito passivo pretende o reconhecimento do montante de 8,42 ha, resultado da soma das áreas de plantio de capim e da área do pomar, indicadas no Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss).

Contudo, entendo que não assiste razão ao sujeito passivo, eis que o Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss), isoladamente, não se presta à comprovação da área pretendida.

A esse respeito, cabe pontuar que o Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss) tem como período de referência o interstício entre 30/11/2014 e 30/11/2015, distinto, portanto, do período objeto de questionamento por parte da fiscalização. Ademais, não foram anexados os documentos correspondentes e aptos a comprovar a alegada área de produtos vegetais.

Nesse contexto, apesar de o contribuinte ter juntado o documento de e-fls. 84 e ss, denominado de “Laudo de Unidade Produtiva Fazenda Calçado”, entendo que não se trata de prova hábil à comprovação da área alegada.

A propósito, o documento apresentado sequer menciona como chegou ao resultado total da área pretendida, o que gera a convicção de que essa área foi informada pelo próprio contribuinte e acatada pelo profissional, mas sem um exame aprofundado de sua efetiva existência.

Conforme bem destacado pela decisão recorrida, o Laudo, por si só, não é suficiente para que fique comprovada a área pretendida de produtos vegetais, uma vez que são necessários, também, os documentos que deram suporte a essa informação, o que não ocorreu.

Ante o exposto, não obstante a insatisfação da contribuinte com a apreciação das provas acostadas aos autos pela DRJ, tenho posicionamento coincidente com as conclusões traçadas no Acórdão recorrido, eis que a informação contida no Laudo Técnico acerca da área de produtos vegetais, isoladamente, não é suficiente para a comprovação de sua efetiva existência.

Dessa forma, não sendo trazida aos autos a documentação, como descrito, deve ser mantida a glosa integral da área declarada como utilizada na produção vegetal.

2.3. Da Área de Atividade Granjeira ou Aquícola.

Em relação à Área de atividade granjeira ou aquícola, o sujeito passivo pretende o reconhecimento do montante de 50,0 ha, área que sequer fora indicada no Laudo Técnico (e-fls. 84 e ss), informando que estaria realizando buscas em seus arquivos para tentar localizar as notas fiscais de compra de insumos utilizados na atividade granjeira desempenhada no ano-calendário de 2010.

Após o exame da documentação acostada aos autos, inclusive em sede recursal, tenho posicionamento coincidente com as conclusões traçadas pela DRJ.

Os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova da efetiva existência da área declarada pelo contribuinte como **Área de Atividade Granjeira ou Aquícola**.

Dessa forma, não sendo trazida aos autos a documentação, como descrito, deve ser mantida a glosa integral da área declarada como utilizada na **atividade granjeira ou aquícola**.

2.4. Valor da Terra Nua (VTN) - Preclusão.

Para além do exposto, em seu apelo recursal (e-fls. 156 e ss), o recorrente inaugura seu inconformismo em relação ao arbitramento do VTN, com base no SIPT/RFB para o ITR/2011.

Pois bem. Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal.

Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com àquela abordada pelo recorrente em sua impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Para além do exposto, conforme consta no art. 17, do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. E, ainda, cabe destacar que o litígio se instaura com a impugnação (art. 14, do Decreto nº 70.235/72), e não com a apresentação de eventuais respostas aos atos anteriores ao lançamento.

Nesse sentido, sobre o inconformismo do contribuinte em relação ao VTN arbitrado pela fiscalização, verifico a ocorrência de preclusão processual, eis que o recorrente não suscitou essa questão em sua impugnação, conforme inclusive reconhecido em sua peça de defesa inaugural:

[...] A Impugnante deixa de discutir o valor da terra, uma vez que não tem como retroagir ao ano de 2010, só podendo levantar o valor de 2014, conforme laudo e mapa em anexo. (doc. 04 e 05)

Com relação às demais supostas infrações merece reparos o lançamento exarado.

A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que a questão não foi debatida em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Ademais, não há que se invocar o princípio da verdade material para transpor mandamentos expressamente previstos no Decreto nº 70.235/72, em nítido desrespeito à legislação de regência do Processo Administrativo Fiscal, mormente considerando que, no caso, o litígio em relação a matéria arguida pelo recorrente sequer foi instaurado.

Dessa forma, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, que considerou não contestado o arbitramento do VTN, com base no SIPT/RFB para o ITR/2011, tratando-se de matéria, portanto, definitiva no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, na forma do art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Ante o exposto, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos, em razão da preclusão processual.

3. Do pedido de conversão do julgamento em diligência.

Por fim, também entendo que não há como acatar o pleito do recorrente acerca da conversão do julgamento em diligência ou produção de prova pericial.

Isso porque, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, tempestivamente na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-a de comprovar suas alegações e nem mesmo para superar preclusão processual, em nítido desrespeito à legislação de regência do Processo Administrativo Fiscal.

Ademais, não há como transferir para a fiscalização o ônus de comprovar as áreas isentas que o contribuinte alega possuir em seu próprio imóvel, invocando, para tanto, o princípio da verdade material.

A esse respeito, cabe destacar que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Nunca é demais destacar 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, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Neste aspecto, verifica-se, antes de tudo, a intenção do sujeito passivo de se reverter o ônus da prova em nítido desrespeito à legislação de regência. Pois, para comprovar os dados declarados o Fisco procedeu à intimação para apresentação de laudos e demais documentos cuja guarda é de responsabilidade do contribuinte, que além de não haver atendido à intimação, busca modificar outros dados de sua declaração, que sequer foram objeto de fiscalização, e pede para que o Fisco produza prova para demonstrar a existência de áreas isentas em sua propriedade, comprovação esta que deveria ser apresentada com sua impugnação.

Quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente,

devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Dessa forma, entendo que não assiste razão ao sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite