



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10768.720143/2006-17  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-002.698 – 2ª Turma  
**Sessão de** 10 de junho de 2013  
**Matéria** ITR - Área de Preservação Permanente e Arbitramento do VTN  
**Recorrente** MARIO VEIGA DE ALMEIDA JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

VTN. ARBITRAMENTO. SIPT. REQUISITOS.

Incabível a manutenção do arbitramento do VTN-Valor da Terra Nua com base no SIPT-Sistema de Preços de Terras, quando não cumpridos os requisitos especificados no art. 14 da Lei n° 9.393, de 1.996.

Recurso especial conhecido em parte e na parte conhecida provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte do recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

*(Assinado digitalmente)*

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 20/06/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Trata o presente processo, do ITR do exercício de 2003, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Santa Terezinha, localizado no Município de Tabaporã/MT.

Em sessão plenária de 28/07/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 344.784, prolatando-se o Acórdão 2201 -00.748 (fls. 148 a 151), assim ementado:

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

*Exercício: 2003*

*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA.*

*Não há falar em nulidade da, decisão de primeira instância quando esta atende aos requisitos formais previstos no art. 31 do Decreto n.º. 70.235, de 1972.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.*

*O fisco pode exigir a comprovação da área de preservação permanente cuja exclusão o contribuinte pleiteou na DITR. Não comprovada a existência efetiva da área mediante laudo técnico, é devida a glosa do valor declarado.*

*VALOR DA TERRA NIJA. ARBITRAMENTO. PROVA  
MEDIANTE LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO.  
REQUISITOS.*

*Para fazer prova do valor da terra nua o laudo de avaliação deve ser expedido por profissional qualificado e que atenda aos padrões técnicos recomendados pela ABNT. Sem esses requisitos, o laudo não tem força probante para infirmar o valor apurado pelo Fisco com base no SIPT.*

*Preliminares rejeitadas*

*Recurso negado”*

Cientificado do acórdão em 25/03/2011 (AR de fls. 156), o Contribuinte interpôs, em 11/04/2011, o Recurso Especial de fls. 159 a 212, com fundamento no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando discutir as seguintes matérias:

- glosa da Área de Preservação Permanente;
- arbitramento do VTN – Valor da Terra Nua, com base no SIPT – Sistema de Preços de Terras.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho 2200-00.401, de 28/06/2011 (fls. 218 a 224).

Em seu apelo, o Contribuinte apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

**Do arbitramento do VTN**

- como se verifica da simples leitura da autuação, foi atribuído como valor venal de mercado à Fazenda Santa Terezinha R\$ 3.335.652,14, montante que se afigura, no mínimo, descabido e desarrazoado;

- na notificação, assim como nos r. Acórdãos de primeira e segunda instância administrativas, não consta uma só linha capaz de justificar esse valor, sua forma de apuração, sua determinação, ou mesmo os critérios adotados no arbitramento pela autoridade lançadora, numa total afronta ao princípio da motivação dos atos administrativos (artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999);

- ao contrário, como já mencionado, a autuação limita-se a mencionar que o valor considerado tem por base o SIPT - Sistema de Preço; de Terras da Secretaria da Receita Federal, sistema este que, além de não ser franqueado ao Recorrente, o que incorre em cerceamento de defesa, possui critérios totalmente desconhecidos para apurar o valor venal por hectare, fato que por si só invalida toda a pretensão fiscal;

- apesar de ter sido colocada tal questão quando da apresentação da impugnação, assim como quando da interposição do recurso voluntário, a d. decisão recorrida manteve neste aspecto intocável o lançamento apenas reiterando as razões do fisco, no que tange à utilização, para apuração do valor venal do imóvel, sem, contudo, mais uma vez, ao menos disponibilizar ao Recorrente cópia do SIPT, em manifesto cerceamento ao direito de

**defesa do contribuinte;**

- neste ponto, mister se faz ressaltar, mais uma vez, que as informações constantes dos "sistemas de controle", da Secretaria da Receita federal além de não serem disponíveis para consulta pelos contribuintes, não foram franqueados no presente procedimento ao Recorrente, nem pela fiscalização fazendária nem tampouco pelas r. Turmas julgadoras de primeira e segunda instância, no mínimo, para que o Recorrente pudesse ao menos verificar a legalidade da utilização do valor mínimo " x " , "y" ou "z", em manifesto cerceamento do direito de defesa do contribuinte e afronta ao princípio da publicidade, conforme mais acima já demonstrado;

- com efeito, é evidente que se o acusado não tem acesso ao menos para aferir a legalidade da exigência fiscal que lhe está sendo imposta, não tem como verificar a exatidão dos valores que lhe estão sendo unilateralmente opostos pela autoridade lançadora;'

- resta manifestamente violado, desta forma, o princípio da publicidade dos atos administrativos, previsto na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 37 e na Lei nº 9.784, de 1999, mais especificamente em seu art. 2º , inciso V;

- como é sabido, a divulgação dos atos e normas emanados da autoridade pública se faz imprescindível para dar o seu conhecimento aos administrados, de quem será exigido o cumprimento das mesmas;

- em outras palavras, tais dispositivos só podem produzir conseqüências jurídicas, adquirindo legitimidade e executoriedade, se forem publicados, já que não tem outra finalidade a publicação das normas na imprensa oficial senão a de atribuir-lhes eficácia *erga omnes*, razão pela qual inocorrendo sua publicação, considera-se a mesma um nada no mundo jurídico, não se lhe podendo exigir o cumprimento;

- assim, no presente caso, no mínimo para defender-se das imputações que lhe estão sendo impostas, far-se-ia necessário o conhecimento dos critérios e valores utilizados pela fiscalização fazendária;

- por outro lado, mais uma vez, restará ao Recorrente fazer ilações para poder se defender de uma acusação fiscal vazia, dúbil, e imprecisa, não tendo sequer acesso à informação utilizada como base para formalização da exigência fiscal, fato que colide com a norma inserta na Constituição Federal de 1988, de possibilitar ao acusado o direito à ampla defesa;

- sem ter o Recorrente pelo menos a oportunidade de verificar os critérios que levaram a d. fiscalização a atribuir determinado valor a sua terra, fica o mesmo impedido de demonstrar algum equívoco que porventura possa ter sido cometido, bem como de verificar se o terreno em questão se enquadra, realmente, nas condições e localização mencionadas na tabela;

- com efeito, até mesmo pela incumbência de comprovar os fatos constitutivos do seu direito, tinha o fisco por' obrigação franquear ao Recorrente os critérios e valores utilizados para apuração do valor da terra nua arbitrado no caso dos autos, sob pena de manifesta afronta aos princípios da Publicidade e da Ampla Defesa, aos quais a Administração Pública encontra-se adstrita;

- e nem se alegue que poderia o contribuinte, caso discordasse dos valores arbitrados, apresentar Laudo Técnico elaborado por profissional habilitado com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica e de acordo com as normas da ABNT;

- como já mencionado, foi exatamente o que fez o Recorrente, visando demonstrar o seu bom direito e o equívoco cometido pela fiscalização quando do arbitramento do valor da terra nua do imóvel rural em questão;

- assim, repita-se, apresentou o Recorrente o laudo de avaliação nos termos das normas da ABNT, demonstrando detalhadamente o valor da terra nua do imóvel rural autuado, levando em consideração todos os fatores e peculiaridades da região e do imóvel em si, razão pela qual devem ser considerados os valores nele informados para o valor da terra nua do imóvel rural autuado;

- outrossim, o preço do hectare praticado na região é absolutamente incompatível com aquele apurado de ofício, conforme se verifica na tabela de preços preferenciais de terras e imóveis rurais, fornecida pelo INCRA, que informa o valor do hectare no município é de R\$ 156,00 em 2003, documento anexado aos autos quando da apresentação da impugnação e, ao que parece, completamente ignorado pelas autoridades julgadoras a *quo*, uma vez que estas sequer mencionaram a análise de tal documento;

- cumpre neste ponto ressaltar não ter ocorrido na região, nem tampouco na economia nacional, nenhum fato relevante que justifique a disparidade entre o valor efetivo do hectare e aquele pretendido pela fiscalização fazendária;

- entretanto, para surpresa do Recorrente, como acima mencionado, nenhuma ponderação foi feita pelas d. Turmas julgadoras, no que se refere à tabela de preços apresentada pelo Recorrente, fornecida pelo INCRA;

- a decisão de segunda instância, para justificar a autuação, apenas se restringe a afirmar que, a ser considerada a tabela do INCRA, deveria ser considerada a tabela SIPT, cuja publicidade, repita-se, foi negada ao contribuinte;

- além disso, o imóvel localiza-se em área de difícil acesso, não existindo estradas asfaltadas ou de boa qualidade, portanto o acesso ao imóvel só pode ser feito por veículos utilitários, dotados dos recursos para superar os inúmeros obstáculos constantes da "estrada", o que também contribui para a desvalorização do imóvel rural em questão;

- por outro lado, não há na autuação sequer um só parâmetro que permita a conclusão que o imóvel em questão deve ser avaliado em R\$ 3.335.652,14, sendo esse valor manifestamente impróprio, injustificado e descabido com a realidade;

- neste ponto, cumpre trazer à colação, por analogia, a regra prevista no artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/99, aplicado subsidiariamente ao lançamento do ITR, segundo a qual *"a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais"* cabendo à autoridade lançadora do tributo provar a inveracidade dos fatos registrados;

- ora, se o contribuinte prestou sua declaração (DITR) e a autoridade lançadora não possui sequer indício que o VTN utilizado é equivocados, ou inverídico, porque motivo foi simplesmente alterado o VTN, impondo-se ao contribuinte o ônus de procurar demonstrar a correção de seu procedimento?

- é evidente o equívoco contido na autuação e na decisão de primeira instância;

- ainda mais, em caso de equívoco no VTN informado, não bastaria apenas a desconsideração do valor declarado pelo Recorrente com a atribuição de um valor hipotético ou aleatório de ofício, conforme se verifica da redação do artigo 148 do Código Tributário Nacional - CTN, ao dispor sobre o arbitramento;

- assim, caso a autoridade lançadora possuísse elementos suficientes à desconsideração dos valores declarados pelo Recorrente, deveria ter instaurado o devido processo fiscal de arbitramento, assegurando, através do contraditório, a ampla defesa do contribuinte, viabilizando desta forma, a possibilidade dos valores apurados serem objetados, em procedimento racional, lógico, motivado, e com a obediência ao devido processo legal;

- o processo de arbitramento a ser efetivado, na via administrativa deverá contar, inexoravelmente, com a presença do contribuinte a fim de que, devidamente cientificado, possa ter a oportunidade de defender--se das imputações e alegações que lhe são impostas no procedimento expondo suas razões e provas, o que não ocorre no presente caso;

- ante o exposto, resta claro que não se pode admitir que seja adotado, aleatoriamente, um critério de arbitramento para fixação do valor da terra nua (VTN) de um imóvel rural de 18.218,00 ha, fundamentado exclusivamente na vontade da autoridade lançadora, com base em critérios secretos, que sequer são motivados e coerentes, restando inteiramente improcedente a exigência fiscal;

- por outro lado, como já acima mencionado, tendo sido apresentado pelo Recorrente o competente Laudo Técnico, elaborado por profissional habilitado, com a Anotação de Responsabilidade Técnica, demonstrando o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, deve ser revisto o VTN do imóvel, sendo considerado como válido o constante do laudo;

- neste sentido é a jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes;

- assim, deve ser considerado o VTN reconhecido como correto para o imóvel rural em questão pelo Laudo Técnico apresentado pelo Recorrente.

### **Da glosa da área de Preservação Permanente**

- ao contrário do decidido pela C. la Turma da C. 2 Câmara da 2 Seção de Julgamentos do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, toda a área não tributável existente de fato no imóvel rural em questão, manifestamente comprovada através de foto via satélite, Ato Declaratório Ambiental e Laudo Técnico, deve ser considerada para a apuração do grau de utilização do imóvel e, conseqüentemente, para a determinação da alíquota a ser aplicada, haja vista que a área descrita na declaração de ITR efetivamente corresponde à parta da propriedade rural protegida legalmente contra o desmatamento;

- aliás, no caso dos autos, conforme se infere do Ato Declaratório Ambiental - ADA retificador, protocolizado em 2006 pelo Recorrente, a área declarada no exercício de 2003 como sendo de preservação permanente é, na verdade, inferior à área de fato existente no imóvel rural, possuindo o Recorrente valores a receber da Secretaria da Receita Federal ante o pagamento a maior a título de ITR;

- com efeito, as áreas de "*preservação permanente*", assim como as de "*utilização limitada*" são excluídas da tributação por expressa disposição de lei;

- as áreas de "*preservação permanente*", nos termos da legislação ambiental pertinente, são áreas ocupadas por florestas e demais formas de vegetação nativa que não podem ser utilizadas, devendo ser preservadas com o intuito de proteger os cursos d'água, lagoas, nascentes, bem como aquelas localizadas ao longo de rodovias, ou ainda as de valor científico, histórico, entre outros;

- em outras palavras, a área de preservação permanente compreende aquelas áreas de vegetação nativa que estão protegidas do desmatamento e que não podem sofrer exploração econômica comercial, única e exclusivamente por força da lei, independente da vontade do proprietário do imóvel;

- assim, visando comprovar a extensão das áreas de preservação permanente e /ou reserva legal – existentes na propriedade rural em questão – declaradas pelo Recorrente na declaração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2003, foram acostadas aos autos as fotos via satélite do imóvel, onde se comprova a existência de fato das mencionadas áreas;

- somando-se à comprovação da existência de fato das áreas excludentes da tributação, o Recorrente também apresentou para a d. Fiscalização o Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado no IBAMA em setembro de 1998, bem como sua retificadora, protocolizada em março de 2006 (docs. 04 e 05 anexados à impugnação), na qual consta a área de preservação permanente efetivamente existente no imóvel, com extensão de 14.574,00 ha;

- por fim, visando não restar qualquer dúvida quanto a extensão das áreas de preservação ambiental, o Laudo Técnico apresentado pelo Recorrente atesta a existência das áreas declaradas, sendo manifesto seu direito de ter as mesmas consideradas integralmente para o cálculo do ITR devido no exercício de 2003;

- e nem se alegue, como tentaram o i. fiscal autuante e a d. turma julgadora de primeira instância administrativa, que o valor averbado pelo contribuinte como de preservação permanente deveria estar, de acordo com a legislação correlata, declarado para o IBAMA, através do ato declaratório, no prazo estipulado, pelo que não poderia ser considerada a área informada pelo Recorrente;

- isto porque, a documentação apresentada pelo Recorrente, foi exatamente o ADA, devidamente protocolizado e cadastrado no IBAMA, o qual, repita-se, já foi vistoriado por aquela autarquia;

- neste ponto, note--se que não foi feita nenhuma alteração por aquele órgão a respeito das áreas informadas pelo Recorrente, o que demonstra, mais uma vez, a veracidade das informações por ele prestada em sua declaração;

- isto porque, como já dito acima, o fim último de tal norma foi atingido, qual seja, o de garantir a preservação ambiental em áreas de interesse ecológico, sendo comprovada a existência de fato das áreas excludentes da tributação e seu respaldo pelo órgão ambiental correspondente;

- por outro lado, a exigência de cumprimento de prazo para apresentação do ADA como requisito para assegurar a dedução da área tributável da parcela da terra declarada como de preservação permanente, nos termos pretendidos pela d. autoridade julgadora de primeira instância, fere de morte o princípio da legalidade, extrapolando o poder conferido ao

Executivo de regulamentar ao exigir, por meio de Instruções Normativas, a expedição do ADA;

- agindo desse modo a Receita instituiu, em verdade, obrigação tributária acessória, violando o parágrafo 2º do artigo 113 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe que tal tipo de obrigação decorre de lei e não de ato administrativo;

- e nem se alegue que nos termos do artigo 17-O, *caput e* §1º da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, estaria justificada a necessidade de apresentação do ADA e consequente manutenção do lançamento formalizado contra o Recorrente;

- isto porque, em que pese o dispositivo legal suso mencionado prever a necessidade de apresentação do ADA para a redução do valor a pagar a título de ITR, não menciona, com nenhuma letra, que haveria algum prazo para a protocolização de tal Ato perante o IBAMA;

- outrossim, a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ao inserir o § 7º ao art. 10 da Lei no. 9.393, de 1996, pôs uma pá de cal sobre a questão, dispensando o ADA para comprovação da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente e, ato contínuo, para o cálculo do ITR;

- desta forma, em tendo sido apresentado pelo contribuinte o ADA, que demonstra a existência das áreas não tributáveis a que faz jus, não interessa, nos termos da legislação vigente, a que tempo esse Ato foi protocolizado;

- corroborando o bom direito do Recorrente encontra-se a jurisprudência do então Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, segundo a qual se reconhece que a comprovação de área de preservação permanente pode ser feita por outros documentos idôneos que não o Ato Declaratório Ambiental;

- neste mesmo passo é o entendimento que está se formando nos Tribunais Superiores, conforme demonstrado nos autos do Recurso Especial no. 587.429, em que a Exma. Ministra Eliana Calmon e o Exmo. Ministro Luiz Fux, ao proferirem seus votos, declararam manifeste discordância à exigência em questão, fulminando a obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental, pretendida pela Secretaria da Receita Federal, com base no art. 3º da Medida Provisória nº 2.166 -67/2001, que alterou art. 10, §1º, II, "d", §7º da Lei nº 9.393, dispositivo este que expressamente dispensa a emissão do ADA para fins de cálculo do ITR;

- ainda nesse sentido é o entendimento exarado nos autos do Recurso Especial nº 665.123;

- assim, resta demonstrada a correta apuração das informações prestadas pelo Recorrente quando da entrega da declaração de ITR - exercício de 2003, devendo, pois, ser excluída da área total do imóvel aquela referente à preservação permanente, para determinação da base de cálculo do ITR para, com o correto grau de utilização da terra, ser possível a fixação da alíquota a ser aplicada para apuração do imposto devido;

- em outras palavras, deduzidos os valores relativos às áreas de utilização permanente, resta improcedente a exigência fiscal.

Ao final, o Contribuinte pede o conhecimento e o provimento do recurso.

Cientificada do despacho acima em 13/07/2011, a Fazenda Nacional ofereceu, em 14/07/2011, as Contra-Razões de fls. 227 a 229/verso, reiterando os argumentos da DRJ.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata o apelo, do ITR do exercício de 2003, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Santa Terezinha, localizado no Município de Tabaporã/MT, em que se discute a glosa da Área de Preservação Permanente e o arbitramento do VTN com base no SIPT.

Quanto à primeira matéria – **glosa da Área de Preservação Permanente** – foram indicados como paradigmas os Acórdãos 302-39.380 e CSRF/03 - 05.495.

Antes de analisar os paradigmas, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, presente a similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, são adotadas soluções diversas.

Assim, é imprescindível a verificação das situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigma, a ver se guardariam a necessária similitude.

**No caso do acórdão recorrido, a glosa da área de Preservação Permanente ocorreu porque não restou comprovada a sua efetiva existência. Assim, trata-se de discussão sobre a materialidade da área, independentemente da existência de ADA – Ato Declaratório Ambiental, que inclusive consta dos autos às fls. 12/13.**

Os trechos abaixo, constantes do relatório e voto condutor do aresto, mostram como esta matéria foi abordada:

### Relatório:

*“A DRJ-CAMPO GRANDE/MS rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.*

(...)

*Quanto ao mérito, destacou que a glosa da área de preservação permanente decorreu da falta de comprovação com documentos hábeis e idôneos; que além da apresentação de ADA tempestivo, é necessário que o contribuinte faça prova, quando intimado, da efetiva existência da referida área; que não estando suficientemente especificadas as áreas de preservação permanente, pode ser exigido laudo técnico para que a fiscalização esteja convicta do teor de verdade das informações*

*constantes da DITR; que o ADA não é o único documento exigido para comprovar a área de preservação permanente, sendo necessário laudo técnico, que discrimine as áreas que possuem as características previstas na Lei nº 4.771/65 (arts. 2º e 3º), com as alterações da Lei nº 7.803/1989, haja vista que a pretendida isenção sobre áreas de preservação permanente pressupõe que as áreas assim declaradas subsumam-se ao conceito legal previsto nos artigos supramencionados do Código Florestal; que, no caso, o Laudo Técnico apresentado veicula informações vagas sobre as áreas pretensamente isentas, não discriminando nem quantificando adequadamente as áreas de preservação permanente; que os mapas apresentados se limitam a distribuir a área do imóvel em polígonos, que em nada contribuem para a quantificação da área de isenção pretendida.”*

**Ementa e Voto:**

**“ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.**

*O fisco pode exigir a comprovação da área de preservação permanente cuja exclusão o contribuinte pleiteou na DITR. Não comprovada a existência efetiva da área mediante laudo técnico, é devida a glosa do valor declarado.*

(...)

*Sobre a APP, o fundamento para a glosa foi a falta de comprovação da existência efetiva da área. Entendeu a autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, que o laudo técnico apresentado pela defesa é genérico e superficial, não demonstrando tecnicamente a existência da área, rejeitando-o, portanto, como elemento de prova idôneo. **O Contribuinte argumenta que, além de o laudo comprovar a existência da APP, esta foi declarada em ADA.***

(...)

*Pois bem, o Laudo de Vistoria Técnica de fls. 21/32 aponta, genericamente, que as APP, no caso, seriam formadas por vegetação ciliar primária e ao longo dos rios (1.428,82 ha) e por vegetação nativa distribuída nas nascentes, cachoeiras que formam lagos e nas encostas dos morros e serras (13.193,7276 há), conforme reprodução a seguir do trecho do laudo que cuida desta matéria, a saber:*

(...)

*Uma primeira conclusão que se pode extrair daí é a de que as APP pretendidas pelo Recorrente seriam aquelas referidas no art. 2º da lei nº 4.771, de 1965. Nota-se, entretanto, que o laudo, além dessa referência genérica, não especifica os elementos a partir dos quais chegou a esta área. Por exemplo, não quantifica a extensão dentro da propriedade e a larguras dos tais cursos d'água, limitando-se a referir-se, genericamente, a diversos cursos d'água; não demonstra que áreas estariam nas tais encostas e quais estariam nos topos de serras, enfim, o laudo*

*não demonstra tecnicamente, com o mínimo de rigor, como chegou à área apontada como APP.*

*Não é difícil perceber, pelas situações definidas no art. 2º da Lei 4.771, de 1965, que para um imóvel, com cerca de 18.000ha., ter APP de mais de 12.000ha. este deve ter características muito peculiares, como um grande rio, ou muitas áreas de montanhas e serras, áreas alagadas etc. E essas características precisariam estar claramente explicitadas no laudo, e não estão.*

*Concluso, portanto, no mesmo sentido da decisão de primeira instância, de que o laudo apresentado pelo Contribuinte é imprestável como prova dos fatos alegados, pois não atende a requisitos técnicos mínimos que lhe confira idoneidade.” (grifei)*

A leitura dos trechos acima permite concluir que o acórdão recorrido não enfrentou diretamente o argumento do Contribuinte, no sentido de que se considerasse comprovada a área de Preservação Permanente, tendo em vista a apresentação do ADA. Tampouco foram opostos Embargos de Declaração pelo Contribuinte.

Entretanto, considero que houve o prequestionamento, já que a menção, no voto, ao argumento do Contribuinte, combinada com a sua conclusão, no sentido de que o Fisco pode solicitar a comprovação das áreas declaradas como isentas, autoriza o entendimento no sentido de que o Relator efetivamente rechaçou a tese aventada pelo Contribuinte. Assim, passo ao exame dos paradigmas.

**Quanto aos paradigmas – Acórdãos 302-39.380 e CSRF/03-05.495 – estes retratam situações fáticas bem diversas daquela descrita no recorrido, já que não tratam da materialidade da Área de Preservação Permanente, mas sim da formalidade representada pela exigência do ADA tempestivo.**

**No primeiro paradigma – Acórdão 302-39.380 – a ausência de similitude fática em relação ao recorrido fica clara pela leitura dos seguintes trechos:**

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

*Exercício: 2001*

*(...).*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.COMPROVAÇÃO.*

*Comprovada a existência de Ato Declaratório Ambiental hábil, não há como prosperar o lançamento a título de glosa de área de preservação permanente correspondente ao aludido exercício.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

*(...)*

*Foi cumprida a exigência da averbação tempestiva da área de utilização Iimitada/reserva legal declarada, à margem da matrícula do imóvel, porém, a fiscalização considerou não cumprida uma segunda exigência, de caráter geral, aplicada a*

*todas as áreas ambientais do imóvel (preservação permanente/utilização limitada), para fins de exclusão do ITR, que é a necessidade de tais áreas serem declaradas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão ambiental ou, pelos menos, que seja comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental – ADA, conforme relatado no relatório fiscal, fls. 45/47. Assim sendo, devo restringir-me as provas das áreas glosadas trazidas aos autos.*

*Há averbação de área de reserva, legal no Cartório de Registro de Imóveis, como bem salientou o i. relator a quo e já comentado. No entanto, a glosa das áreas de utilização limitada/reserva legal e de preservação permanente declaradas, respectivamente, com 493,6 ha e 13,9 ha, ocorreu, única e exclusivamente, por falta de comprovação dessa segunda exigência, em tempo hábil.*

*No presente caso, a protocolização, junto ao IBAMA, do requerimento solicitando o competente Ato Declaratório Ambiental ocorreu em 10 de março de 2004, conforme doc. à fl. 14.*

*Comungo do mesmo raciocínio desenvolvido pelo i. relator CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, no recurso voluntário de nº 137351, fazendo as devidas adaptações ao caso, transcrito abaixo:*

*"Entendo perfeitamente as razões dos julgadores de primeiro grau para tal proceder, entretanto, com a devida vênia, interpreto o prescrito pela Lei nº 10.165/2000, que alterou o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, e diz ser obrigatória a utilização do ADA para efeito de redução de valor a pagar do ITR, de forma diversa in casu. Como a lei não tratou de prazos para a apresentação do Ato Declaratório Ambiental, entendo que o documento obtido antes do início da ação do fisco, em 10/03/2004, fl. 14, é hábil para os efeitos da lei apontada.*

*Assim é que existe averbação e Ato Declaratório Ambiental hábeis para os fins colimados pela recorrente. Daí ser improcedente a glosa da referida área (reserva legal).*

*Aqui a situação (área de preservação permanente) é a mesma, porquanto há Ato Declaratório Ambiental intempestivo para a área referida, porém anterior à ação fiscal, como se pode notar no Ato Declaratório Ambiental de fls. 14, a única diferença, é que a área de preservação permanente não necessita de averbação no registro de imóveis, e nesse sentido mostra-se improcedente a glosa da área de preservação permanente."(grifei)*

Como se pode constatar, diferentemente do que ocorreu no acórdão recorrido, no caso deste paradigma a glosa da área de Preservação Permanente ocorreu unicamente pela falta de apresentação tempestiva do ADA, e não pela não comprovação da existência efetiva da referida área. Nesse passo, o paradigma adotou o entendimento no sentido de que, como a lei não havia fixado prazo para a apresentação do ADA, poderia ser aceito o seu protocolo após o fato gerador, porém antes do início da ação fiscal.

Destarte, o paradigma acima analisado não se presta a comprovar a alegada divergência, já que trata de situação diversa da retratada no recorrido.

**Quanto ao segundo paradigma indicado para a primeira matéria – Acórdão CSRF/03-05.495** – este também trata de situação diversa da contida no acórdão recorrido, conforme se deduz dos seguintes trechos:

*“ITR/98. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. INTEMPESTIVIDADE.. IMPROCEDÊNCIA. - A recusa de sua aceitação, por intempestividade, em face do prazo previsto da IN SRF n° 43 ou 67/97, não tem amparo legal.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. REGISTRO EFETUADO EM ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. PROVA HÁBIL. - O registro de distribuição de áreas do imóvel rural concernente à área de preservação permanente e de reserva legal contidos em Ato Declaratório do Ibama, que correspondem às mesmas informações declaradas em DIAT devem ser reconhecidos para fim de cálculo do ITR/98.*

(...)

*O tema apresentado ao debate versa sobre a falta de recolhimento de ITR/98, em face da intempestividade da data de protocolo do requerimento do ADA no IBAMA (04/12/00, vide fl. 26), em detrimento da qual foram desconsideradas, por meio de glosa, 1.500,0 ha de Área de Preservação Permanente e de 2.500,0 ha de Área de Utilização Limitada. Motivo esse ensejador da lavratura de auto de infração para constituição do referido crédito tributário. VII*

*Documentos probantes da pretensão deduzida pela ora recorrente, encontrados às fls. 24 a 27:*

*a) certidão de averbação de termo de responsabilidade de preservação de floresta (fl. 24);*

*b) Ato Declaratório Ambiental — ADA;*

*c) Termo de responsabilidade de preservação de floresta, emitido pelo instituto estadual de florestas — MG.*

*A matéria subjudice foi abordada de forma analítica e exaustiva no acórdão e 303-31 -340 pelo ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, que passou a modelar a jurisprudência deste egrégio Conselho., e tomo de empréstimo suas razões de julgar, verbis:*

(...)

*É frágil e superficial, concentrar na averbação do ADA junto à matrícula do imóvel ou no Termo de Ajustamento de Conduta perante o IBAMA, a responsabilidade de constituição do direito de isenção. A exclusão de tais áreas do universo tributável pelo ITR, não se dá por benesse do IBAMA ou da SRF, mas exclusivamente por se tratar de área definida legalmente, em*

*termos de características ecológicas e localização específica no território nacional..*

*Por meio da IN SRF 60/2001, a administração tributária tentou estabelecer um vínculo entre a necessidade de averbação do ADA e o gozo da isenção. Ocorre que a averbação prevista, na Lei 4.771/65, visava tão-somente a responsabilizar o proprietário e eventuais adquirentes pela conservação ambiental. Com isso o procedimento da SRF feriu de morte o princípio da legalidade. Não há base legal para tal procedimento.*

*É até possível entender a utilidade para um controle tributário que além de se municiar de ato declaratório do IBAMA para servir de mera sustentação à declaração do contribuinte (que se fosse só por isso seria inútil), vise, isto sim, a uma seleção de contribuintes para fiscalização . Não se pode admitir é a política de omissão em fiscalizar o ITR, assim como não se justifica a omissão do IBA.MA em termos de fiscalização ambiental. No entanto, é para isso que aponta a mencionada IN SRF, parece esperar que apenas uma providência cartorial e burocrática de declaração do IBAMA mediante informações prestadas pelo contribuinte, averbada em Cartório de Imóveis, possa ter a virtude de constituir uma exclusão tributária . Agir assim é faltar ao compromisso social de fiscalização do tributo, e, principalmente, é afastar-se perigosamente do Estado de Direito.*

*É por suas características e localização, que a área indicada se enquadra ou não na definição legal de utilização limitada ou de preservação permanente, e por esse motivo está ou não excluída de tributação, e a constatação disso assim como não deve se restringir à leitura da DITR , não deve se restringir ao ADA, esteja ou não averbado.*

*À primeira vista nada impede a SRF de estabelecer penalidade por descumprimento de obrigação acessória , motivada pela não apresentação de ADA averbado, ou de Termo de Ajustamento de Conduta protocolado junto ao IBAMA, no prazo fixado pela própria SRF, mas apenas por que este fato pode representar um entrave ao procedimento de fiscalização, a infração ao prazo ou à averbação exigida por ato normativo expedido pela SRF não pode de forma alguma ter o alcance de criar, além da lei, requisito ou condição para o gozo de isenção . Poderia, no máximo, além de motivar uma multa por descumprimento de obrigação acessória, constituir critério de prioridade para a seleção de contribuintes a serem fiscalizados.*

*Entender diferente, que um aspecto tributário importante como definir um requisito para o benefício da isenção, mesmo se dispondo de um ambiente legal construído, específico e em vigor na Lei 9.393/96, pudesse estar transferido, injustificadamente, para outro diploma legal, cuja finalidade é absolutamente distinta da tributária, é forçar demasiadamente um raciocínio que erige um castelo de areia para explicar que o ato de averbar, neste caso do ADA, de alguma forma pudesse ser importante para a isenção do ITR..*

*Ao contrário, é da tradição tributária brasileira que, independentemente do título do rendimento, ele deve ser tributado, a renda independentemente de sua origem, é tributada. Da mesma forma no ITR, em que o proprietário, enfiteuta ou possuidor a qualquer título (inclusive usufrutuário), é contribuinte.*

***Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida, serem as áreas declaradas efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal, mesmo quando reconhecidas por via de ato declaratório ambiental do IBAMA averbado. Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade. O que não se admite é que se afirme sustentação legal no Código Florestal, inexistente, para exigir averbação das áreas isentas do ITR, como pré-condição, obstáculo ao reconhecimento dessas áreas como isentas no cálculo do ITR.***

*Esse tipo de infração ao disposto no Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato, de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definição dada na Lei 4.771/65 (Código Florestal).*

*A infração cometida quanto à Lei 4.771/65 por aquele que não obedece a limitação de uso da propriedade, é crime ambiental, não tributário, não tem o condão de desfazer a condição de área sob reserva legal, ainda que o proprietária lhe tenha dado indevidamente destinação ilícita, deve dar motivo a sanção apropriada que por certo não é de caráter tributário.*

*A menção no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 à declaração para fim de isenção do ITR, por certo que se refere a DITR, mas também a qualquer declaração que por ventura possa ser utilizada para o fim de isenção do ITR.. Diga-se, a propósito, que em princípio esse não deveria ser o caso do ADA, cuja finalidade é outra, mas é fora de dúvida que se a administração tributária dele se servir com a finalidade de reconhecimento de isenção de ITR passa a estar abrangido na expressão legal mencionada.*

***Também observo que a DITR, como também o ADA, mesmo quando averbada na matrícula do imóvel, não constituem prova definitiva do caráter de reserva legal, ou de preservação permanente. Nem um nem outro dispensam a SRF nem o IBAMA do dever de fiscalizar sendo que àquele órgão compete fiscalizar o ITR e a este, a conservação ambiental segundo parâmetros previamente definidos na lei. O ADA é, em princípio fruto de informações declaradas pelo proprietário - contribuinte, tanto quanto o é a DITR.. No mais o procedimento ditado pela SRF de praticar lançamento tributário pela mera falta de averbação do ADA, é burocrático, no pior sentido da palavra, desincentiva a atividade***

*fiscalizadora propriamente dita e é atentatório ao princípio da legalidade.*

(...)

*Constata-se a partir do texto legal exposto que a declarante não estava obrigada a cumprir o prazo estabelecido no art. 10 da IN/SRF nº 43/97 ou mesmo da IN/SRF nº 56/98, ficando prejudicado o argumento da intempestividade da apresentação do ADA à repartição fiscal.” (grifei)*

Destarte, este segundo paradigma igualmente não guarda identidade fática com o recorrido, já que também nele a motivação da glosa da área de Preservação Permanente foi a apresentação intempestiva do ADA. Ademais, longe de caracterizar divergência jurisprudencial, este paradigma encontra-se em total sintonia com o recorrido. Com efeito, esse julgado trata do ITR/1998, período inclusive acobertado por súmula, no sentido da desnecessidade do ADA. Os trechos negritados mostram que esse acórdão defende a busca da verificação da efetiva existência material das áreas isentas, por meio de ação fiscal que exija comprovação idônea, independentemente da existência de ADA. E foi exatamente isto que ocorreu, no caso do acórdão recorrido, ou seja, buscou-se a comprovação efetiva da existência da área de Preservação Permanente, porém o laudo apresentado pelo Contribuinte não foi considerado apto a comprovar dita área.

**No caso em apreço, a demonstração de divergência jurisprudencial requereria a indicação de paradigma em que, não comprovada a materialidade da Área de Preservação Permanente, ou seja, não comprovada a sua efetiva existência, tendo em vista a apresentação de laudo considerado inepto para tal, ainda assim dita área fosse mantida, simplesmente pela existência do ADA. Com efeito, não foi indicado paradigma que retratasse tal posicionamento. Muito pelo contrário, nos paradigmas colacionados o que se viu foi a relativização do ADA como elemento de prova, tanto assim que no primeiro julgado admitiu-se o seu protocolo intempestivo, e no segundo prega-se claramente a sua desnecessidade, em nome da verdade material, lembrando-se que tal posicionamento originou a Súmula CARF nº 41.**

Assim, não conheço do Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, relativamente à glosa da Área de Preservação Permanente.

No que tange à segunda matéria suscitada – **arbitramento do VTN-Valor da Terra Nua, com base no SIPT-Sistema de Preços de Terras** – não tenho reparos a fazer no Exame de Admissibilidade e passo a analisar o mérito.

Trata-se do arbitramento do VTN, com base no SIPT – Sistema Integrado de Preços de Terras, previsto no art. 14, da Lei nº 9.393, de 1.996:

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

*§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos*

*realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.”*

Quanto ao art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, cabe trazê-lo à colação, com a redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393, de 1996:

*“Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.*

*§1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:*

*I valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;*

*II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:*

- a) localização do imóvel;*
- b) capacidade potencial da terra;*
- c) dimensão do imóvel.”*

Assim, combinando-se os dispositivos legais acima, conclui-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal, para fins de arbitramento do VTN-Valor da Terra Nua deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 1993, a saber: localização, capacidade potencial da terra e dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras-SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 2002, que deve ser alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da citada Portaria).

Portanto, o arbitramento com base no SIPT tem previsão legal e pode ser aplicado, nas situações tipificadas, quando os respectivos valores forem apurados conforme as determinações legais acima especificadas.

Embora a publicidade das fontes e valores não seja condição para a validade da aplicação do arbitramento pelo SIPT, obviamente a autuação deve ser instruída com pelo menos os respectivos extratos, para que o Contribuinte possa entender os critérios utilizados. Entretanto, no caso em apreço não foi juntado aos autos qualquer documento relativo ao sistema de preços. Com efeito, a autuação limitou-se a explicitar o VTN arbitrado pelo SIPT, porém não foram juntadas aos autos as respectivas telas do sistema. Confira-se a única alusão ao SIPT, constante da autuação (Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 02):

*“Valor da Terra Nua declarado não comprovado*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado , o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel , conforme estabelecido na NBR 14 . 653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.*

*No Documento de Informação e Apuração do ITR ( DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da SRF. Os valores da DIAT encontram- se no demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.*

*Enquadramento Legal*

*ART 10 PAR 1 E INC I E ART 14 L 9393/96*

*Complemento da Descrição dos Fatos:*

*(...)*

*Valor da Terra Nua : O contribuinte apresentou um Laudo de Avaliação onde considerou somente a tabela do INCRA, utilizando o valor mínimo, com nota agrônômica 0,350 - valor de R\$ 156,00/ha, para o exercício de 2003, R\$ 167,75/ha para o exercício de 2004 e R\$ 184,291ha, para o exercício de 2005. O termo de intimação n° 01301 / 00075/2006 determinava a apresentação do laudo de avaliação conforme estabelece a NBR 14.653 da ABNT, com grau de fundamentação II. O laudo apresentado não foi elaborado em concordância com a norma da ABNT, NBR 14.653, sendo, portanto, o valor da terra nua arbitrado com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme art. 14 da Lei 9393/96.”*

Assim, no presente caso, o VTN declarado pelo Contribuinte foi de **R\$ 19,41** por hectare (R\$ 353.728,00/18.218,00 ha). Intimado a comprovar o VTN, o Contribuinte apresentou o Laudo de Avaliação de fls. 41 a 52, em que se apurou o VTN de **R\$ 156,00** por hectare, com base em Tabela de Preços de Terras do INCRA. Dito laudo foi desconsiderado pelo Fisco, por não ter sido elaborado conforme as normas da ABNT, procedendo-se ao arbitramento com base em valor constante do SIPT, o que resultou em um VTN de **R\$ 181,73** por hectare (R\$ 3.310.757,14/18.218,00 ha).

Destarte, verifica-se que o próprio Contribuinte, ao reivindicar, em suas peças de defesa, inclusive no presente Recurso Especial, a aplicação de um VTN bem superior ao declarado, reconhece que o valor que constara em sua DITR/2003 encontrava-se efetivamente sub-avaliado. Como os critérios do arbitramento pelo SIPT nunca foram explicitados, portanto não se sabe se a sua apuração efetivamente respeitou os critérios legais, entendo que deve ser aceito o VTN de R\$ 156,00, que o próprio Contribuinte reconhece ser o correto e defende em suas peças de defesa.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso e, na parte conhecida, dou-lhe provimento, para aceitar o VTN – Valor da Terra Nua de R\$ 156,00 por hectare.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 10768.720143/2006-17  
Acórdão n.º **9202-002.698**

**CSRF-T2**  
Fl. 261

---

CÓPIA