ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10860.720256/2010-41

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

Processo nº	10860.720256/2010-41
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-003.698 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de fevereiro de 2017
Matéria	IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrente	LUIZ CARLOS JULIO - ESPÓLIO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

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

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

O laudo técnico apresentado pelo recorrente não será aceito por faltar-lhe consistências necessárias para sua caracterização como fundamentação e precisão II, conforme determina o item 9.2.3.5, letra "b", da NRB 14.6533 da ABNT

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. APP. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO.

A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

ACEITAÇÃO DAS PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. ATENUAÇÃO. VERDADE MATERIAL. CERTIDÃO DA PREFEITURA.

O direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais, afastando-se a preclusão em alguns casos excepcionais, como aqueles que se referem a fatos notórios ou incontroversos, no tocante a documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.

CERTIDÃO DA PREFEITURA. ÁREA URBANA.

Em certidão apresentada com o recurso, o Órgão Municipal informa que na propriedade em questão encontram-se *"inseridas glebas e loteamentos reconhecidos e cadastrados por esssa municipalidade com suas respectivas inscrições imobiliárias que assim se descreve*...", o que motiva a exclusão dessas áreas do cálculo do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da área tributável 403,87 ha, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que deram provimento integral ao recurso. Foi designado o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Martin da Silva Gesto, Márcio Henrique Sales Parada, Rosemary Figueiroa Augusto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Cecília Dutra Pillar e Dílson Jatahy Fonseca Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10860.720256/2010-41, em face do acórdão nº 04-27.834, julgado pela 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE) no qual os

membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do ilustre Conselheiro Rafael Pandolfo, quando da Resolução nº 2202-000.573, pois estava ele como Relator deste processo:

> *1 Procedimento de Fiscalização*
>
> *A DITR do recorrente incidiu em Malha Fiscal nos parâmetros: Áreas Não Tributáveis e Cálculo do Valor da Terra Nua VTN.*
>
> *Em 22/03/10 o recorrente foi intimado (fls. 11/13) a apresentar os seguintes documentos: a) identificação do contribuinte; b) matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprovasse a posse e a inexistência de registro de imóvel rural; c) CCIR do INCRA; d) referentes às DITR/2005, 2006 e 2007: (i) ADA requerido dentro do prazo legal junto ao Ibama; (ii) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal acompanhado de ART registrado no CREA que comprovasse as APP's declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão dessas áreas, previstas no termos das alíneas "a" até "h" do art. 2º da Lei nº 4.771/65, e que identificasse a localização do imóvel através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georeferenciadas ao sistema geodésico brasileiro; (iii) certidão de órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele estivesse inserido em área declarada como APP, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771/65, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou; (iv) ato específico de órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele fosse declarado como área de interesse ecológico, que ampliem as restrições de uso para as APP's e reserva legal; (v) ato específico de órgão competente federal ou estadual que tenha declarado a área do imóvel como área de interesse ecológico, comprovadamente imprestável para a atividade rural; e) referentes à comprovação do VTN: laudo de avaliação do VTN do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NRB 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e precisão II, acompanhado de ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado, ou, alternativamente, o contribuinte poderia 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, os valores deveriam comprovar o VTN na data de 01/01/05, a preço de mercado.*
>
> *A fiscalização salientou que a falta de comprovação do VTN declarado ensejaria o seu arbitramento com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96: VTN/ha do município de localização do imóvel para 01/01/05 no valor de R$ 6.452,64 (cultura/lavoura), R$ 3.232,86 (pastagem/pecuária), R$ 2.542,70 (terra de campo ou*

reflorestamento) e R$ 2.052,34 (campos); para 01/01/06 no valor de R$ 8.898,07 (cultura/lavoura – solos superiores planos), R$ 6.234,81 (cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados), R$ 4.375,30 (pastagem/pecuária), R$ 3.052,34 (terras de campo ou reflorestamento) e R$ 2.517,22 (campos); para 01/01/07 no valor de R$ 7.176,31 (pastagem/pecuária), R$ 9.779,61 (cultura/lavoura – solos superiores planos), R$ 10.192,84 (cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados), R$ 3.780,99 (campos) e R$ 4.386,52 (terra de campo ou reflorestamento).

Em 07/04/10 foi concedida prorrogação do prazo, por 30 dias, para a apresentação de documentos referentes à Declaração do ITR dos exercícios 2005 a 2007 por parte do recorrente (fl. 17). O recorrente apresentou, em 06/05/10, os seguintes documentos:

a) identificação do contribuinte (fls. 23/24) ;

b) certidão de óbito (fl. 25);

c) identificação do representante legal-inventariante (fls. 26/27);

d) termo de inventariante (fl. 28);

e) escritura e matrícula do imóvel (fls. 2933);

f) certificado de cadastro de imóvel rural – CCIR (fl. 34);

g) ADA 2007 (fl.35);

h) Planta de Levantamento Ambiental e ART (fls. 38/39 e fl. 81);

i) Memorial Descritivo (fls. 41/45);

j) Requerimento de Certidão do Instituto Floresta – Protocolo (fls. 46/48);

k) Decreto Estadual nº 10.251/77 (fls. 49/50);

l) Decreto Estadual nº 49.215/04 (fls. 51/57);

m) Laudo de Avaliação da Terra Nua (fls. 58/80).

Na oportunidade, o recorrente destacou que: a) os trabalhos de campo só foram realizados em 2007, o que só então possibilitou a declaração do ADA a partir desse ano; b) foram utilizadas as informações do ADA de 2007 para as declarações de ITR de 2005 e 2006, já que as bases legais ambientais que dão suporte a esse trabalho são anteriores aos exercícios mencionados; c) foi requerida a emissão de certidão que comprova que o imóvel está inserido em área de interesse ecológico e de preservação permanente, Parque Estadual da Serra do Mar, em 04/05/10 junto ao Instituto Florestal (fls. 20/21).

2 Notificação do Lançamento

Em 04/10/10, a autoridade administrativa efetuou lançamento de ofício (fls. 01-08), embasado na falta de comprovação das

informações contidas na DITR/2006. Dentre as informações não comprovadas pelo recorrente, a autoridade fiscal ressaltou as seguintes:

a) a isenção da área de preservação permanente no imóvel rural, pois o recorrente não apresentou: (i) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado ART registrada no CREA que comprovasse as APP's; (ii) certidão de órgão público competente acompanhado de ato do poder público que declarou a área como APP;

b) a isenção da área declarada a título de interesse ecológico no imóvel rural, pois o recorrente não apresentou: (i) ato específico do órgão competente federal ou estadual que ampliasse as restrições de zuso para as APP's e Reserva Legal; (ii) ato específico do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado área do imóvel como área de interesse ecológico, comprovadamente imprestável para a atividade rural;

c) o valor da terra nua declarado, pois o não consta do laudo apresentado pelo contribuinte a identificação dos dados de mercado, nem o que não levou à convicção do valor atribuído ao imóvel na DIRT/2006.

Foi utilizado o VTN para o exercício 2006, em R$ 2.517,22/ha, perfazendo um total de R$ 4.357.307,82. O total do crédito tributário constituído foi de R$ 815.173,53, incluídos imposto suplementar apurado, multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até 02/10/10.

3 Impugnação

Indignado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação (fls. 84-122) tempestiva esgrimindo os seguintes argumentos:

a) a nulidade da autuação, pois não há descrição dos fatos que fundamentem a autuação quanto à imposição da multa de ofício, nem dos dispositivos legais que a lastreiam, ou ainda da penalidade aplicável, restando impossível ao contribuinte tomar conhecimento de sua suposta conduta ilícita quanto à legislação tributária. Esse vício importa em afronta ao que dispõe o art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72;

b) o laudo ambiental elaborado pelo engenheiro agrônomo, devidamente instruído com ART, satisfaz as condições de prova técnica suficiente a comprovar as alegações feitas;

c) a gleba objeto da incidência do ITR é composta por 1.016,90 ha de Floresta Nativa Ombrófila Densa, 71,20 ha de Floresta Nativa de Transição Restinga Encosta, 442 ha de Floresta Nativa de Restinga, 93,30 ha de Mangue e 70,10 ha de Área Antropizada. Da extensão total da gleba, constatou-se através do laudo técnico que, aproximadamente 988 ha da área estão insertos dentro do Parque Estadual da Serra do Mar, o que representa cerca de 58,32% da área;

d) conforme consta do laudo técnico, na composição vegetal da gleba foi constatada a existência de diversas situações que a legislação (arts. 2º e 3º do Código Florestal) define como sendo APP, independentemente de quaisquer atos do poder público, cuja soma tem a extensão de 1.141,20 ha e representa, aproximadamente, 67,37% da extensão total da área: (i) 12,5 ha de nascente ou olhos d'água – área de preservação permanente (art. 11, "c", da Lei nº 9.393/96); (ii) 83,60 ha de rios e suas faixas de proteção – área de preservação permanente (art. 11, "a" e incisos, da Lei nº 9.393/96); (iii) 409,30 ha de topos de morro – área de preservação permanente (art. 11, "d", da Lei nº 9.393/96); (iv) 93,3 ha de áreas de mangue – área de preservação permanente (art. 11, "b" e incisos da Lei nº 9.393/96); e (v) 442,50 ha de floresta de restinga – área de preservação permanente (art. 11, "f", da Lei nº 9.393/96);

e) a regra da isenção tributária do ITR tem expressa previsão legal de suas hipóteses, cabendo ao contribuinte comprovar sua ocorrência por meio idôneo, que no caso se apresenta pelo laudo técnico definindo as áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, o que independe da apresentação do ADA;

f) conforme dispõe o art. 10, § 1º, II, "e" são áreas não tributáveis, para efeito de incidência do ITR, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração. Tal previsão legal se coadune com as informações trazidas pelo laudo técnico acerca da vegetação florestal nativa encontrada na gleba que atesta a existência de: (i) 1.016,90 ha de floresta nativa ombrófila densa em estágio avançado de regeneração; e (ii) 71,20 ha de floresta nativa de transição restinga encosta em estágio avançado de regeneração.

g) em se tratando de áreas que se encontram no Bioma Mata Atlântica, como é o caso da gleba objeto do lançamento, o Governo Federal instituiu o Decreto nº 750/93 criou restrições específicas para as áreas de Mata Atlântica, vedando quase que totalmente qualquer tipo de atividade exploratória ou extrativista dessas áreas. Além do mais, da análise sistemática do Código Florestal, arts. 2º e 3º, forçoso se reconhecer que as áreas constantes do Bioma Mata Atlântica são APP's;

h) o laudo técnico atesta que aproximadamente 998 ha do imóvel sobrepõe-se ao Parque Estadual da Serra do Mar, o equivalente a 58,32% da área total da gleba. A vegetação sobreposta pelo Parque é composta por Floresta Nativa Ombrófila Densa e em estado avançado de regeneração, nela, nos termos do art. 10, §1º, II, "e", da Lei nº 9.393/96, não há incidência do ITR;

i) há declaração lavrada pela Fundação para a Conservação e a Produção Florestal do Estado de São Paulo – órgão vinculado à Secretaria Estadual do Meio Ambiente – no sentido de que a área sobrepõe aproximadamente 1.003 ha ao Parque Estadual da Serra do Mar;

j) a Lei nº 9.985/00, que instituiu o Sistema Nacional da Unidade de Conservação – SNUC, em seu arts. 7º, I, e 8º, III, define os

parques estaduais como áreas de proteção integral que têm por escopo precípuo a preservação de ecossistemas naturais de grande relevância ecológica. O Decreto Estadual que instituiu o Parque Estadual da Serra do Mar como meio de proteger a fauna e a flora locais é ato do Poder Público legítimo para declarar o Parque como APP;

k) a legislação do ITR, ao elencar suas hipóteses de não incidência, dispõe expressamente que o tributo não incidirá nas áreas de interesse ecológico, que podem ser definidas como meio de extensão das medidas de proteção imposta às APP's;

l) o ADA tem por escopo fornecer ao órgão ambiental subsídios para que pratique os atos necessários à preservação, impor a sua apresentação como condição essencial ao reconhecimento da regra de não incidência tributária é desvirtuar a função e a natureza jurídica do ato;

m) o valor atribuído à terra pela fiscalização foi de R$ 2.517,22/ha, valor muito superior ao verificado pelo laudo técnico juntado aos autos. Ademais, o VTN atribuído pela autoridade fiscal não foi acompanhado dos dados constantes do SIPIT, nem informa sobre ter havido qualquer procedimento fiscalizatório in loco *no imóvel, assim o descumprimento de preceitos expressamente determinados pela lei que permitem a retificação do VTN pelo fisco torna nulo o procedimento;*

n) não pode ser admitida a simples alegação de que o laudo técnico apresentado pelo contribuinte deve ser desconsiderado por carecer de critérios técnicos sem que se apresente as fontes, e que se dê publicidade aos dados que lastrearam o cálculo feito através do SIPIT;

o) parte da área do recorrente encontra-se abaixo dos limites do Parque Estadual da Serra do Mar, como perímetro urbano, classificada como zonas urbanas Z6 (zona incompatível com o turismo) e Z10 (zona dos bairros internos, destinada à expansão urbana dos bairros Sertão do Quina, Fundos da Maranduva, Corcovado e Taquaral) com 657,67 ha. Essa área urbana é tombada pelo Conselho de Defesa do Patrimônio Histórico, Arqueológico, Artístico e Turístico - CONDEPHAAT. Sendo, portanto, a área sujeito ao lançamento do IPTU pelo Município;

p) conforme se observa do laudo técnico, a área sem vegetação, sobre a qual haveria incidência do ITR, tem a extensão de 70,10 ha, equivalente ao percentual de 4,14% da área total. Considerando a área de 70,10 ha, a alíquota do ITR aplicável, nos termos do anexo à Lei nº 9.393/96, é aquela prevista para as áreas de perímetro entre 50 ha a 200 ha, com Grau de Utilização de até 30%, que impõe uma alíquota de 2% sobre o VTN;

O recorrente requereu a produção de prova técnica pericial, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, em razão da complexidade técnica de definir cada uma das características ambientais encontradas na gleba, bem como de dimensionar a

área urbanizada, e ainda valorar o VTN à época dos lançamentos. Indicou como perito técnico o Engenheiro Agrônomo Nirceu Eduardo Vicente (fl. 123).

Anexos à impugnação, foram juntados os seguintes documentos:

a) notificação de lançamento (fls. 124/127);

b) matrícula do imóvel (fls. 132/133);

c) laudo técnico ambiental acompanhado de ART e mapa (fls. 134/148);

d) declaração da Fundação para a Conservação e a Produção Floresta do Estado de São Paulo (fl. 149);

e) recibo ADA/2007 (fl. 150);

f) laudo VTN (fls. 151/181);

g) Lei Municipal nº 711/84 (fls. 186/214);

h) Resolução nº 40/85 (fls. 256/223);

i) declaração da Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba – SP (fl. 224);

j) mapa (fls. 225/226);

4 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade (fls. 246/257),mantido o crédito tributário exigido. Os fundamentos foram os seguintes:

a) a improcedência e a carência de fundamentação legal do pedido de nulidade do lançamento, pois a Notificação de Lançamento foi lavrada em observâncias aos requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, identificando as irregularidades apuradas e motivando cada alteração efetuada na DIRT/2007 de forma clara e em consonância com a ampla defesa e o contraditório, além disso, o contribuinte tomou ciência da notificação de lançamento e exerceu, dentro do prazo, o seu direito de defesa;

b) não cabe discussão da constitucionalidade de lei em sede administrativa conforme estabelece o caput *do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72;*

c) a perícia não se faz necessária no processo, o ônus da prova documental deve ser do contribuinte, a realização de perícia somente se justifica se o exame das provas apresentadas não puder ser realizado pelo julgador em razão de sua complexidade e/ou da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. No caso, a perícia visa apenas suprimir material probatório, que deveria ser apresentado pelo interessado para comprovação dos fatos alegados em sua defesa, vez que cabe a ele o ônus da prova. A apresentação de provas pelo contribuinte deve ser feita

no momento da impugnação, sendo possível a junta posterior de documentos;

d) na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96), diz respeito apenas à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel quando da entrega da declaração, não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas na legislação ambiental e tributária para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas de incidência do ITR;

e) as ementas do CARF não afetam o lançamento, pois esses julgados não possuem efeitos vinculante, nem constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo. Já as jurisprudências dos Tribunais Superiores citadas na impugnação apenas aproveitam às partes integrantes das lides, nos limites dos julgados, em conformidade com o art. 472 do Código de Processo Civil. Não tendo o contribuinte comprovado ter sido parte em ação judicial transitada em julgado e cuja decisão lhe tenha sido favorável quanto à matéria impugnada, não cabe à autoridade administrativa abster-se de cumprir a legislação;

f) para beneficiar-se da redução do ITR deve o contribuinte apresentar o ADA protocolizado tempestivamente no Ibama. No caso, o ADA foi protocolizado no Ibama após o prazo previsto na Instrução Normativa Ibama nº 76/05;

g) quanto à área de interesse ecológico, o contribuinte não apresentou ato específico do órgão competente federal ou estatual para comprovar que o imóvel, ou parte dele, foi declarado de interesse ecológico, ampliando as restrições de uso para as APP's e reserva legal, ou ato específico do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado a área como tal, e comprovadamente imprestável para a atividade rural. Ademais, o ADA é intempestivo para o exercício;

h) as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428/06. Referidas áreas estão isentas a partir do Exercício 2007, desde que apresentado ADA protocolado tempestivamente no Ibama;

i) não há justificativa para reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária existente na Mata Atlântica, indicadas no Decreto nº 750/93, estavam isentas de ITR antes da Lei nº 11.428/06. Por isso, as áreas informadas a esse título na documentação apresentada pelo contribuinte somente serão aceitas no lançamento relativo ao exercício 2007 desde que

sejam reconhecidas mediante ADA protocolizado tempestivamente junto ao Ibama;

j) a alegação de que o imóvel ou parte dele encontra-se inserido no Bioma Mata Atlântica sendo APP, não é suficiente para comprovar a isenção;

k) o fato de imóvel rural, com posse e domínio útil privados, encontrar-se dentro dos limites da área do Parque Estadual não caracteriza condição suficiente para a imunidade/isenção do ITR deste;

l) a alíquota de cálculo considerada no lançamento foi a mesma informada pelo contribuinte por não ter declarado nenhuma atividade rural no imóvel; m) o procedimento utilizado pela fiscalização para a apuração do VTN, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/96. O valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma, o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte comprova o VTN efetivo de seu imóvel;

n) o VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, conforme consulta à fl. 15, para o exercício 2007, e refere-se ao menor valor por aptidão agrícola conforme ali previsto;

o) o laudo técnico apresentado pelo recorrente não será aceito como grau de fundamentação e precisão II, por apresentar algumas inconsistências como (i) a avaliação do imóvel não se refere a 01/01/07; (ii) consta a data de elaboração do laudo 05/11/10; (iii) não foi usado o número mínimo de 5 dados de mercado efetivamente utilizados (transações efetivas), necessárias para a caracterização do laudo como fundamentação e precisão II, conforme determina o item 9.2.3.5, letra "b", da NRB 14.6533 da ABNT, tendo sido utilizadas apenas opiniões da Imobiliária SATEPE (Engenharia de Avaliações), anexas ao laudo apresentado. Os dados de mercado coletado (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir à data do fato gerador do ITR (01/01/07);

p) da análise da documentação apresentada pelo contribuinte, não há como vincular a parte da área do imóvel em que ocorreu a expansão urbana, pois as fichas estão em nome de diversos proprietários, sem especificação da área que deu origem aos terrenos ali especificados;

(...)

Assim, tendo a DRJ de origem compreendido pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, o contribuinte, inconformado, apresentou recurso voluntário às fls. 293/344, onde são reiterados os argumentos já lançados em impugnação, bem como acrescentados novos, que foram assim sintetizados pelo Conselheiro Rafael Pandolfo, quando da Resolução nº 2202-000.574:

5 Recurso Voluntário

Notificado da decisão em 24/04/12, o recorrente, não satisfeito com o resultado do julgamento, interpôs recurso voluntário (fls. 293-344 do e-processo) em 24/05/12, repisando as alegações da impugnação, acrescentando os seguintes argumentos:

a) a nulidade em decorrência da ausência da correta identificação e assinatura da autoridade fiscal. Não há, na notificação de lançamento, a assinatura do Delegado da RFB, Dr. Hailton de Paula, autoridade fiscal responsável pela notificação, ademais, na notificação consta como sua matrícula o número 00017080, todavia, em consulta ao site governamental "Portal da Transparência", vê-se o mesmo funcionário público com o número de matrícula 00096702;

b) a incidência da Súmula nº 21 do CARF;

c) a dispensa da instauração do MPF como instrumento de constituição do crédito, implica em flagrante violação à legislação que rege o procedimento administrativo fiscal, impondo a nulidade por vício procedimental insanável;

d) o lançamento decorreu da suposta constatação de infração à legislação tributária após análise das informações prestadas pelo recorrente, enquadrando-se no § 2º, do art. 2º, da Instrução Normativa RFB nº 958/09, que prevê que em tal situação, será lavrado o competente auto de infração. Em violação ao dispositivo regulamente, foi lavrado, erroneamente, notificação de lançamento, constituindo vício procedimental;

e) ausência de comunicação o encerramento da fase instrutória do processo. Tal conduta incorre em violação ao procedimento administrativo, e macula o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, pois é seu direito, encerrada a instrução, manifestar-se no prazo de 10 dias, conforme disposto no art. da Lei nº 9.784/99;

f) o entendimento exarado no v. acórdão quanto à produção de prova pericial não se coadune com os fundamentos que rechaçaram os documentos produzidos pelo recorrente, de modo que viola, por via obliqua, o exercício do direito constitucional à ampla defesa;

g) a incoerência nos fundamentos do indeferimento da prova pericial atenta contra certos princípios da administração pública (princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do interesse público) garantidos pela Constituição e também expressos no art. 2º da Lei nº 9.784/99;

h) a fundamentação da autoridade julgadora para manter o lançamento tributário, tal como originariamente lavrado, foi unicamente a de que não foi apresentado o ADA tempestivamente e nos termos da legislação tributária, o que configura modalidade oblíqua do cerceamento do direito à ampla defesa da recorrente;

i) a legislação que institui o ADA, não definiu prazo legal para sua apresentação, sendo certo que a única menção a prazo consta do art. 9º, I. § 3º, da IN SRF nº 256/02, assim, o ADA é mera obrigação acessória que não traz como consequente normativo a incidência ou mensuração do valor do ITR;

j) os laudos técnicos e documentos públicos demonstram, inequivocamente, as áreas em que não houve incidência do ITR, e devem ser reconhecidas como meios idôneos de prova;

k) conforme se depreende do laudo técnico, e da planta de detalhamento da área, a gleba objeto da incidência do ITR, cuja extensão total é de 1.694,00 ha, é composta pela seguinte vegetação e topografia: (i) a cota de altura mais alta da gleba (100 m), o equivalente a 1.016,90 há, é composta de Floresta Nativa Ombrófila Densa em estágio avançado de regeneração; (ii) na área coberta pela Floresta Nativa, que de per si é isenta da incidência do ITR, estão inseridas na mesma APP's: 366,39 ha de APP – Topo do Morro; 12,50 ha APP – Nascente do Rio; 101,45 ha de APP – de Curso de Rio; (iii) sobrepostos às áreas cobertas pela Floresta Nativa e as APP's, 1.003 ha de extensão da propriedade estão inseridos no Parque Estadual da Serra do Mar, sendo que este, por força de expressa disposição legal, goza de especial proteção ambiental, e configura-se área com limitação administrativa total e, portanto, imprestável para qualquer atividade; (iv) na cola abaixo da área supra descrita, a propriedade é composta por 71,20 ha de Floresta Nativa de Transição Restinga/Encosta em Estágio Avançado de Regeneração, dos quais 8,89 ha são APP – de Curso de Rio, além de 93,30 ha de mangue, também legalmente definido como APP (grande parte dessa área tem lançamento de IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR); (v) a área remanescente, que totaliza 53,66 ha, foi transformada em perímetro urbano do município, estando, portanto, totalmente abarcada pela incidência do IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR; (vi) a parte mais baixa da gleba existem 93,30 ha de mangue, que também são consideradas APP's.

l) a área, em sua totalidade, sofre restrições legais e administrativas, não tendo aproveitamento para o contribuinte, o que impõe a não incidência do ITR;

m) ao contrário do que consta no acórdão recorrido, a empresa que elaborou o laudo de avaliação de fls. 152/183, Setape Engenharia de Avaliações é especializada em avaliações imobiliárias, amplamente conhecida no mercado, com sede em São Paulo e filial no Rio de Janeiro, e cuja higidez no procedimento e metodologia de avaliação constante do laudo é inequívoca, logo, verifica-se o equívoco da autoridade julgadora ao informar que a empresa que elaborou o laudo é "apenas uma imobiliária";

Em anexo foram juntados os seguintes documentos:

a) impresso do "Portal da Transparência" (fl. 345 do e-processo);

b) relatório fotográfico complementar ao laudo técnico (fls. 346-360 do e-processo);

c) foto aerofotogamétrica da gleba (fls. 363-364 do e-processo) ;

d) notificação de lançamento do exercício 1997 (fls. 366-374);

e) certidão nº 292/2012, emitida em 10/05/12 pela Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba (fls. 375-395 do e-processo);

f) Decreto nº 750/93 (fls. 396-398 do processo);

É o relatório.

Com a chegada deste processo ao CARF, foi ele colocado em pauta de julgamento, tendo em 19/02/2014 resolvido pelos Conselheiros membros da 2ª. Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, que segue abaixo parcialmente transcrito:

(...) entendo que deve ser afastada a decisão da DRJ, em decorrência da existência de provas que apontam para a existência de áreas de preservação permanente, área de floresta e área de interesse ecológico, sendo a exigência de ADA, formalismo exacerbado.

2 Da Sobreposição de Áreas e da Necessária Diligência

O deslinde do presente processo depende da resolução de dois pontos: a) glosa de Áreas de Preservação Permanente; b) glosa da Área de Interesse Ecológico. Das alegações prestadas pelo recorrente e pela documentação acostada aos autos (DIAT, Declaração do Município de São Paulo e Laudo Técnico), tem-se que o imóvel, que possui 1.731 ha, seria composto da seguinte forma:

	DIAT	ADA 2007	Município SP	Laudo Técnico
Área de Interesse Ecológico (Serra do Mar)	1.532 ha	1.615 ha	1.003 ha sobre o Parque Estadual da Serra do Mar	-
APP	84,54 ha	84,54 ha	-	698,7 ha
Área de Floresta	-	-	-	1.530,6 ha
Área Tributável	114,6	-	-	-

Somando-se as diversas áreas de proteção ambiental, encontra-se um valor superior ao total da extensão da área, o que torna evidente a existência de sobreposição entre elas, motivo pelo qual somente com a análise dos mapas acostados ao laudo seria possível identificar qual exatamente a extensão das áreas abarcadas por restrições ambientais passíveis de isenção do ITR.

> *Contudo, ao compulsar os autos é possível verificar que os três mapas anexos à impugnação, e que se referem às "Áreas de Preservação Permanente", à "Cobertura Florestal Nativa" e ao "Parque Estadual da Serra do Mar", estão incompletos.*
>
> *Ainda, o mapa é necessário à verificação das supostas áreas urbanizadas, e da incidência, ou não do IPTU ao caso.*
>
> *Sendo assim, entendo por bem converter este julgamento em diligência, solicitando à Secretaria desta Turma que envie cópia integral do mapa existente nos autos físicos deste processo, para que seja possível dar resolução à lide.*

Foi cumprida a diligência, tendo sido juntados aos autos cópia integral dos mapas existentes nos autos físicos deste processo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares de Nulidade

Preliminarmente, observa-se que é improcedente e carece de fundamentação legal o pedido de nulidade do lançamento, pois a Notificação de Lançamento foi lavrada com observação dos requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto n° 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo todas as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, principalmente as necessárias para que se estabeleça o contraditório e a ampla defesa do autuado, conforme demonstrado.

O art. 11 do Decreto n° 70.235/72, assim dispõe:

> *"Art. 11 — A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do notificado;*
>
> *II — o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*
>
> *III - a disposição legal infringida, se for o caso;*
>
> *IV- a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matricula;*

> *Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico."*

No presente caso, a notificação de lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação, cada alteração efetuada na DITR/2007, de forma clara, como se depreende na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 02 a 06, em consonância, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, possibilitando assim, que o interessado apresentasse sua defesa, onde expôs os motivos de fato e de direito, os pontos discordantes da autuação, suscitando preliminares e o mérito relativamente As matérias envolvidas.

O que realmente importa, é que o contribuinte tenha tomado ciência da Notificação de Lançamento e tenha exercido, dentro do prazo, o seu direito de defesa, consubstanciado na impugnação apresentada às fls. 84 a 123 e os documentos constantes dos autos.

O art. 59 do Decreto n.° 70.235/1972 dispõe que *"silo nulos: 17 os atos e termos lavrado por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa".* Não tendo sido constatado nos autos qualquer dessas situações, não há justificativa para se declarar a nulidade do presente lançamento.

Sobre este assunto, ressalta-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 do CTN. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no parágrafo primeiro do art. 142 do CTN.

Inicialmente, não cabe discussão da constitucionalidade de lei em sede administrativa consoante estabelece o *caput* do art. 26-A do Decreto n° 70.235/1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei n° 11.941, de 27 de maio de 2009:

> *"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."*

Solicitação de Perícia

Quanto ao pedido de perícia, temos a salientar que a mesma não se faz necessária no presente processo. 0 ônus da prova documental deve ser do contribuinte, não cabendo A autoridade administrativa produzir provas relativas ao imóvel fiscalizado, não há matéria controversa ou de complexidade que demande a realização de perícia pleiteada.

A realização de diligência/perícia somente se justificaria se o exame das provas apresentadas não pudesse ser realizado pelo julgador, em razão de sua complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. Enfim, esse tipo de prova tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, principalmente quando a análise da prova apresentada demande conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação da autoridade julgadora. Assim, o deferimento do pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer uma determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

No presente caso, a perícia visa apenas suprir material probatório, que deveria ser apresentado pelo interessado para comprovação dos fatos alegados em sua defesa, vez que cabe a ele o ônus da prova.

Pelo exposto, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada.

O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados em nome do contribuinte, não havendo matéria controversa ou de complexidade que justifique Parecer Técnico Complementar, até porque o contribuinte apresentou juntamente com a impugnação farta documentação e, observa-se que os quesitos por ele elaborados já foram praticamente respondidos.

Assim, em observância ao artigo 18, do Decreto n° 70.235/1972, indefere-se o pedido de perícia.

Laudo. ADA Intempestivo.

Conforme se depreende do laudo técnico, e da planta de detalhamento da área, a gleba objeto da incidência do ITR, cuja extensão total é de 1.694,00 ha, é composta pela seguinte vegetação e topografia:

(i) a cota de altura mais alta da gleba (100 m), o equivalente a 1.016,90 há, é composta de Floresta Nativa Ombrófila Densa em estágio avançado de regeneração;

(ii) na área coberta pela Floresta Nativa, que de per si é isenta da incidência do ITR, estão inseridas na mesma APP's: 366,39 ha de APP – Topo do Morro; 12,50 ha APP – Nascente do Rio; 101,45 ha de APP – de Curso de Rio;

(iii) sobrepostos às áreas cobertas pela Floresta Nativa e as APP's, 1.003 ha de extensão da propriedade estão inseridos no Parque Estadual da Serra do Mar, sendo que este, por força de expressa disposição legal, goza de especial proteção ambiental, e configura-se área com limitação administrativa total e, portanto, imprestável para qualquer atividade;

(iv) na cola abaixo da área supra descrita, a propriedade é composta por 71,20 ha de Floresta Nativa de Transição Restinga/Encosta em Estágio Avançado de Regeneração, dos quais 8,89 ha são APP – de Curso de Rio, além de 93,30 ha de mangue, também legalmente definido como APP (grande parte dessa área tem lançamento de IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR);

(v) a área remanescente, que totaliza 53,66 ha, foi transformada em perímetro urbano do município, estando, portanto, totalmente abarcada pela incidência do IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR;

(vi) a parte mais baixa da gleba existem 93,30 ha de mangue, que também são consideradas APP's.

Embora o laudo apresentado pelo contribuinte não tenha seguido, segundo a fiscalização, todas as especificações da ABNT, entendo que este deve ser considerado como prova do alegado. A DRJ de origem compreendeu o seguinte:

"Convém salientar que para as Areas de preservação permanente, além da comprovação do cumprimento da obrigação de protocolar o Ato Declaratorio Ambiental - ADA junto ao Ibama, dentro do prazo estipulado na legislação tributária, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo/Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de Areas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.° 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.° 7.803/1989, a Area se enquadra. São consideradas de preservação permanente as areas definidas nos artigos 2° e 30 da Lei n.° 4.771/1965, sendo necessária a identificação dessas Areas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3°, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida.

Para comprovar a Area de preservação permanente, o interessado apresentou nos autos Laudo Técnico Ambiental acompanhado de mapas/plantas da propriedade, com informações sobre a distribuição das Areas do imóvel, indicando características diversas para as mesmas Areas, sendo que essa sobreposição de Areas não permite identificação correta do tamanho da Area do imóvel que se enquadra em cada uma isenções previstas no art. 10, §1° e incisos da Lei n.° 9393/1996*.*

Por outro lado, é necessário destacar que se o contribuinte pretende se beneficiar da redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural- ITR deve apresentar o Ato Declaratório Ambiental — ADA protocolizado tempestivamente no Ibama. A base legal para apresentação do ADA está disposta no art. 17-0, § 1°, da Lei n° 6.938, de 1981, com a redação dada pelo art. 1° da Lei no 10.165, de 2000.

O prazo para entrega do ADA, de acordo com o art. 9° da Instrução Normativa lbama n° 76, de 31 de outubro de 2005, é de 1° de janeiro a 31 de setembro do exercício de 2007*.*

No presente caso, o ADA constante dos autos foi protocolizado no Ibama em 30/11/2007, ou seja, após o prazo previsto na Instrução Normativa ora mencionada*."*

(grifou-se)

Os documentos juntados aos autos comprovam as alegações do contribuinte. Apesar de alguns terem sido juntados na fase de recurso, pelo princípio de verdade material, é posição desse colegiado, aceitar tal documento de sorte a se buscar a real verdade dos fatos, caso contrário estaríamos cerceando o direito de defesa do contribuinte.

O artigo 8º, da Lei 9.393 de 1996, determina que o VTN refletirá o valor de mercado no dia 1º de janeiro de cada exercício. O VTN poderá ser demonstrado através de laudo de avaliação. O dados do SIPT só devem permanecer se o contribuinte não conseguir

demonstrar o valor adequado de mercado. No caso, verifica-se que não há base de cálculo para o ITR.

Deste modo, entendo que não há a incidência de ITR no imóvel em questão, seja pelas conclusões do laudo juntado aos autos em impugnação e pela farta documentação apresentada em impugnação e impugnação complementar, bem como pelos documentos anexados em recurso voluntário, quais sejam a) impresso do "Portal da Transparência" (fl. 345 do e-processo); b) relatório fotográfico complementar ao laudo técnico (fls. 346-360 do e-processo); c) foto aerofotogamétrica da gleba (fls. 363-364 do e-processo) ; d) notificação de lançamento do exercício 1997 (fls. 366-374); e) certidão nº 292/2012, emitida em 10/05/12 pela Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba (fls. 375-395 do e-processo); f) Decreto nº 750/93 (fls. 396-398 do processo);

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental — ADA, entendo que, tratando-se de área de preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea trazida à colação pelo contribuinte, ainda que apresentado o ADA intempestivamente, impõe-se o restabelecimento de referida área, glosada pela fiscalização, para efeito da fruição da isenção em comento, sob pena se fazer prevalecer o formalismo em detrimento do princípio da verdade material. Neste sentido é a jurisprudência deste Conselho:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL- ITR*
>
> *Exercício: 2001*
>
> *ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.*
>
> *Tratando-se de área de preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Ato Declaratório Ambiental ADA, ainda que apresentado/protocolizado intempestivamente, mas antes da ação fiscal, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.*
>
> *ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.*
>
> *Inexistindo na Lei n° 10.165/2000, que alterou o artigo 17O da Lei n° 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.*
>
> *Recurso especial negado.*
>
> *(Acórdão nº 9202-003.515, julgado em 11/12/2014, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)*

Assim, tratando-se de área de preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Ato Declaratório Ambiental - ADA, ainda que apresentado/protocolizado intempestivamente, mas antes da ação fiscal, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, redator designado.

Peço vênia ao ilustre Relator, Conselheiro Martin da Silva Gesto, para divergir das disposições de mérito de seu voto, pelas razões que passo a expor.

Primeiramente, concordo com as disposições do Julgador de 1ª instância, que foram relatadas, no seguinte sentido:

> *d) na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96), diz respeito apenas à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel quando da entrega da declaração, não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas na legislação ambiental e tributária para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas de incidência do ITR;*
>
> (...)
>
> *f) para beneficiar-se da redução do ITR deve o contribuinte apresentar o ADA protocolizado tempestivamente no Ibama. No caso, o ADA foi protocolizado no Ibama após o prazo previsto na Instrução Normativa Ibama nº 76/05;*
>
> (...)
>
> *h) as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428/06. Referidas áreas estão isentas a partir do Exercício*

> *2007, desde que apresentado ADA protocolado tempestivamente no Ibama;*
>
> *(sublinhei)*

Em resumo, entendo que no caso, para a exclusão da tributação das áreas peliteadas, seria necessária a apresentação do ADA, tempestivamente, na forma da legislação aplicável. Conforme disse no **Acórdão 2202-003.204**, Sessão de 18/02/2016:

> *ÁREA DE RESERVA LEGAL. APP. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO.*
>
> *A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.*
>
> *(...)*
>
> *A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á "*área tributável*" a área total do imóvel "*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*", previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.*
>
> *A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:*
>
> Art. 17-O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.
>
> (...)
>
> §1º **A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.** ***(grifei)***
>
> *Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.*

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

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

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

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

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.

Decreto 4.382/2002:

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

I – de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

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

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

I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, **nos prazos e condições fixados em ato normativo** (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)

Primeiramente, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

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

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

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

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

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

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

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

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

" Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental - ADA;

Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural ITR;

Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)"

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

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

(...)

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

(...)

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

Bem, não estamos discutindo a existência da área de utilização limitada ou de preservação permanente, frise-se.

A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes. Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

(...)

Com o devido respeito a entendimentos divergentes existentes neste CARF, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas a e d do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

*refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos "**declaração**" e "**prévia**".*

Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente chancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Nestes autos, apesar de alertado pela DRJ, no Julgamento de 1ª instância, o contribuinte não comprova que tenha apresentado o ADA ao Ibama. Ao contrário, cita jurisprudência e doutrina para entender-se desobrigado de tal Ato Declaratório, para fins de exclusão das áreas, na apuração do imposto.

Essa questão da desnecessidade de apresentação "prévia" de qualquer documento na apuração de imposto sujeito a lançamento por homologação, relembro, ocorre analogamente no imposto sobre a renda. O contribuinte declara as deduções legais que entende pertinentes e apura e paga o imposto, antecipadamente, sem qualquer manifestação do Fisco.

Não se desincumbe, entretanto, da obrigatória apresentação da documentação prevista em lei e especificada em regulamento, no caso de posterior intimação decorrente de procedimento fiscal.

As isenções podem ter caráter fiscal e extrafiscal. Sem dúvida que esta que aqui se discute enquadra-se na segunda hipótese. Concede-se a mesma no interesse extrafiscal do incentivo à preservação ambiental. O objetivo último da isenção não é, portanto, reduzir o imposto a pagar, mas incentivar a preservação e controlar as áreas de interesse ambiental, como a reserva legal e a preservação permanente. Por isso, além dos requisitos materiais, que o contribuinte entende suficientes, existem requisitos formais, que não foram cumpridos.

Para controle das áreas preservadas existe um órgão específico do Poder Público Federal que é o IBAMA. Não me parece lógico que o contribuinte possa beneficiar-se da isenção, sem que

cumpra o requisito formal de cadastrar e informar o órgão competente sobre as áreas preservadas, para efeitos de controle.

PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO ADA

Em relação à não observância do prazo para a apresentação do ADA, após longos debates, a jurisprudência da 2a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL- ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Inexistindo na Lei n° 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei n° 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, *sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.*

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 920201.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)(grifei)

Mais uma vez, com o devido respeito à jurisprudência administrativa, peço *vênia* para discordar, por dois aspectos: o primeiro, de cunho formal, entendendo que a lei não fixou prazo para apresentação do ADA e não deveria mesmo faze-lo, competindo aos órgãos administrativos disciplinarem esta entrega, estabelecendo modelos, formulários, vias de apresentação e **prazo.** É o que é feito em todas as declarações a serem apresentadas pelo contribuinte e estava previsto no Decreto que regulamenta o ITR, nº **4.382/2002,** já transcrito.

O segundo, de interesse material, pois como a idéia subjacente a essa finalidade, da exigência do ADA, é de informar ao órgão ambiental sobre as áreas isentas do ITR, para que este possa, se assim desejar, verificar a real existência dessas áreas, deve haver um "tempo" para tal, não podendo o contribuinte fazer isso a seu bel prazer.

Considerando que existe fixada a data de ocorrência do fato gerador, o prazo para entrega de declaração do ITR, o prazo decadencial para eventual constituição de crédito tributário, não creio razoável aceitar que o contribuinte possa entregar o ADA até o início da ação fiscal, o que não daria tempo ao IBAMA de verificar se as áreas realmente existem, efetuar o controle ambiental e informar à RFB a eventual irregularidade, a ser considerada na mesma ação fiscal.

Quando fixa o prazo posterior para a entrega do ADA, no caso aqui em questão foi fixado um prazo excepcional, devido às alterações na legislação, conforme acima citado, a IN mostra-se benéfica ao contribuinte, já que, se não o fizesse, o cumprimento da exigência deveria se reportar então à data de ocorrência do fato gerador, onde se apura a situação do imóvel para efeitos de lançamento do imposto, sujeito a lançamento por homologação.

Por essas razões, divirjo das conclusões do nobre Relator e VOTO por manter o entendimento proferido pela 1ª instância de julgamento, em relação a APP.

ARBITRAMENTO DO VTN. SIPT. LAUDO TÉCNICO.

E assim, havendo área a ser tributada, também devem prevalecer as conclusões do Acórdão recorrido acerca do arbitramento com base no SIPT (tela informativa na fl. 18, com indicação dos preços de terra por aptidão agrícola, para o exercício em questão) e da ineficácia do Laudo Técnico apresentado, por não atender aos requisitos mínimos para a fixação do valor do imóvel, com base na ABNT, quais sejam (fl. 286):

> *... o procedimento utilizado pela fiscalização para sua apuração, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei n.° 9.393/1996. (...) O VTN por hectare utilizado para 'o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, conforme consultas A fl. 15, para o exercício 2006. (...)*
>
> *O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civi1, 1 Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia — CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatários e fontes pesquisadas que levaram A convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados.*
>
> *(...)*
>
> *0 Laudo Técnico de Avaliação, fls. 151 a 169, elaborado pelo engenheiro agrônomo, acompanhado de ART, não sera aceito como grau de fundamentação e precisão II, por apresentar algumas inconsistências, entre as quais, a avaliação do imóvel*

> *não se refere a 10 de janeiro de 2006; consta a data de elaboração do laudo 05 de novembro de 2010; não foi usado o n° mínimo de 05 dados de mercado efetivamente utilizados (transações efetivas), necessárias para a caracterização do laudo como de fundamentação e precisão II, conforme determina o item 9.2.3.5, letra "b", da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas, tendo sido utilizadas apenas opiniões da Imobiliária SATEPE (Engenharia de Avaliações), anexas ao laudo apresentado. Os dados de mercado coletados (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir a data do fato gerador do ITR (1° de janeiro de 2006).*

Cito ainda o seguinte Acórdão, desta Turma:

Acórdão 2202-003.204, Sessão de 18/02/2016

> *ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SIPT. CAPACIDADE POTENCIAL DA TERRA. APTIDÃO AGRÍCOLA.*
> *A subavaliação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo contribuinte autoriza o arbitramento do VTN pela Receita Federal. O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, que considerem a localização e dimensão do imóvel e a capacidade potencial da terra.*

ÁREA URBANA. CERTIDÃO DA PREFEITURA.

Por outro lado, verifico que o Relatório elaborado pelo ilustre Relator traz a informação de que em sede de recurso, o contribuite apresentou:

> *e) certidão nº 292/2012, emitida em 10/05/12 pela Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba (fls. 375-395 do e-processo);*

Nessa Certidão, o órgão Municipal informa que na propriedade de Luiz Carlos Julio encontram-se *"inseridas glebas e loteamentos reconhecidos e cadastrados por esssa municipalidade com suas respectivas inscrições imobiliárias que assim se descreve..."*

Segue-se discriminação com áreas de lotes que, somadas conforme debates durante a Sessão de Julgamentos, importam em 403,87 hectares.

Em relação à aceitação dessa prova de que parte da área do imóvel estaria inserida em zona urbana e loteada para fins também urbanos, ou seja, seria urbana tanto pelo critério da localização quanto pelo da utilização, cito o seguinte posicionamento, que vem sendo acompanhado por esta Turma:

Acórdão 2202-003.454, Sessão de 15/06/2016:

> *ACEITAÇÃO DAS PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. ATENUAÇÃO. VERDADE MATERIAL. NÃO COMPROVAÇÃO DAS ALEGAÇÕES POR PARTE DO RECORRENTE. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS.*

> *O direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais, afastando-se a preclusão em alguns casos excepcionais, como aqueles que se referem a fatos notórios ou incontroversos, no tocante a documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.(...)*

Entendo que seja o caso da Certidão da Prefeitura, supracitada.

Dessa feita, finalmente, VOTO pela exclusão da área de 403,87 hectares da área total declarada do imóvel.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada