



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10940.721448/2014-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-008.843 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de junho de 2021  
**Recorrente** WILSON CESAR LASTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

VALOR DA TERRA NUA. SIPT.

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação do ITR sobre a área de preservação permanente e de utilização limitada, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas, através de Laudo Técnico que comprove a existência das áreas de preservação permanente e da averbação no registro de imóveis, no caso da área de utilização limitada, no prazo previsto na legislação tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento das áreas originalmente declaradas a título de Área de Reserva Legal e Área de Preservação Permanente. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-008.841, de 09 de junho de 2021, prolatado no julgamento do processo 10940.721444/2014-20, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

O presente processo trata de recurso voluntário em face de acórdão da 1ª turma da DRJ/BSB.

Trata-se de lançamento suplementar do ITR/2011, da multa proporcional (75.0%) e dos juros de mora calculados até 16/09/2014, incidentes sobre o imóvel rural "Serra da Esperança" (NIRF 0.982.380-8). com área total de 1.176,3 ha. situado no município de Guarapuava - PR.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2011. iniciou-se com o termo de intimação para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- Ato Declaratório Ambiental — ADA tempestivo protocolado no IBAMA;
- cópia da matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação das áreas de reserva legal e de servidão florestal, bem como documento que comprove as respectivas localizações;
- laudo técnico com ART/CREA. para comprovar a área de preservação permanente declarada, se essa estiver prevista no art. 2º do Código Florestal, e certidão do órgão competente, caso esteja prevista no seu art. 3º, com o respectivo ato do poder público.
- laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA. nos termos da NBR 14653 da ABNT. com fundamentação e grau de precisão n, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e as planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER.

Em atendimento, foram anexados documentos.

Após análise da DITR/2011. a autoridade autuante glosou integralmente as áreas declaradas de preservação permanente (230,8 ha), de reserva legal (235,2 ha) e de servidão florestal/florestas nativas (533,4 ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 60.000,00 (R\$ 51,01/ha) e arbitrá-lo em R\$ 7.877.339,97 (R\$ 6.696,71/ha), com base no SIPT da RFB.

com o consequente aumento do VTN tributado, apurando imposto suplementar de R\$ 676.675,69.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação de, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos com as seguintes alegações, em síntese:

- discorda desse procedimento fiscal nulo de pleno direito, pois apresentou após a intimação inicial sua defesa prévia com ampla documentação, não analisada pelo município, que efetuou o referido lançamento tributário;

- cita e transcreve legislação pertinente e acórdãos do Judiciário, para referendar seus argumentos.

Ante o exposto, reitera a defesa já apresentada, instruída com os documentos necessários ao acolhimento de suas alegações, requerendo sua análise e julgamento, com a anulação do lançamento suplementar realizado.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2011

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE.**

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

**DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL, DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE SERVIDÃO FLORESTAL.**

Para serem excluídas da área tributável do ITR, essas áreas ambientais, declaradas para o ITR 2011 e glosadas pela autoridade fiscal, deveriam ter sido objeto de Ato Declaratório Ambiental -ADA protocolado em tempo hábil no IBAMA, além de averbação tempestiva das áreas de reserva legal e de servidão florestal, á margem da matrícula do imóvel.

**DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.**

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2011 com base no SIPT/RFB, por não ter sido apresentado laudo técnico de avaliação com ART/CREA, conforme a NBR 14.653-3 da ABNT, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

**DA PROVA PERICIAL.**

A perícia técnica tem por finalidade auxiliar o julgador a formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos,

não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

#### DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamenta e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte apresentá-los em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributario Mantido

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

É o relatório.

### Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que o contribuinte, ao iniciar o seu recurso, menciona que discorda da decisão recorrida, pois a mesma área já foi objeto de decisão judicial em outro exercício, onde ficou comprovada a existência das referidas áreas de isenção declaradas e que a fiscalização, reconheceu o direito de exclusão das referidas áreas, porém não as considerou devido à falta do Ato Declaratório Ambiental do Ibama – ADA.

Continuando na análise do recurso do contribuinte, percebe-se que o mesmo encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

- (i) Da não exigência legal da apresentação do Ato Declaratório Ambiental, das áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e da Área de Servidão Florestal ou Ambiental.

A autoridade administrativa apenas manteve a autuação sob o argumento que o contribuinte não teria apresentado o Ato Declaratório Ambiental.

Portanto, o fundamento principal para a incidência da multa não foi à ausência de comprovação da área de reserva legal, preservação permanente e servidão florestal ou ambiental, que estão devidamente demonstradas, mas simplesmente a falta de apresentação do ADA — completo absurdo.

O ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural é considerado um tributo com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vistas ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também uma forma de promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Para tanto, foram criadas as isenções do ITR, especialmente aquelas que beneficiam áreas rurais destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da mera manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização

de forma ecologicamente sustentável. Trata-se do denominado "Direito Tributário Ambiental".

Ao analisar este item do recurso, percebe-se que a insatisfação do recorrente diz respeito à exclusão, pela fiscalização, da isenção do ITR, das áreas declaradas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e da Área de Servidão Florestal ou Ambiental, pela exigência da apresentação do ADA.

De antemão, sobre estas insurgências, tem-se que a exigência do ADA não foi o único motivo para a autuação e sua manutenção pela decisão ora em análise, pois faltaram outros elementos que comprovariam a existência das referidas áreas, onde caberia ao contribuinte apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso, além de contestar os motivos pelos quais a legislação faz exigências para a comprovação das áreas declaradas, caberia ao contribuinte, a apresentação de elementos probatórios que pudessem vir a refutar os valores excluídos da isenção pela fiscalização, ante a não consideração das áreas de isenção declaradas pelo contribuinte.

Compulsando os elementos anexados aos autos deste processo, constata-se que tanto na impugnação, quanto em seu recurso, o contribuinte se furtou de sua obrigação de apresentar elementos probatórios da existência de todas as áreas de exclusão tributárias declaradas, pois na escritura pública apresentada, comprovou apenas a averbação das áreas de Reserva Legal no cartório de registro de imóveis. Fora isso, não apresentou qualquer outro elemento que comprovasse, para o exercício em questão, a existência das demais áreas de exclusão declaradas.

Quanto à decisão judicial arguida, tem-se que a mesma diz respeito a período anterior ao exercício em questão e que a mesma exonerou o contribuinte apenas da obrigação da apresentação do ADA e também fez referências à Área de Reserva Legal, onde a única exigência seria a averbação no cartório de registro de imóveis.

Em relação à exigência do ADA, para a comprovação das áreas de utilização limitada e de preservação permanente, discordo da decisão recorrida, pois, ao conjugar o entendimento da sumula 122 deste Conselho, com a Portaria PGFN nº 502/2016, entendo que seja dispensada a exigência do ADA para as referidas áreas, pois, apesar das decisões deste Conselho não serem vinculadas ao entendimento da PGFN, neste caso, não tem sentido em se posicionar de forma contrária, haja vista a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendando a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016.

Sobre a exigência do ADA, para as áreas de utilização limitada e de preservação permanente, tem-se a seguir transcritos, a súmula CARF 122 e o trecho do Parecer 1.329/16, que rezam:

Súmula CARF nº 122:

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

Portaria PGFN nº 502/2016

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL. Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Portanto, segundo a referida súmula e portaria apresentadas, está dispensada a apresentação do ADA, no entanto, não impede a exigência de outros elementos probatórios da existência no imóvel rural das áreas de isenção declaradas, como por exemplo, a averbação no cartório de registro de imóveis da existência de áreas de Reserva Legal e de Servidão Florestal ou Ambiental. Por conta disso, considerando que não foram apresentados outros elementos probatórios da existência das demais áreas, como por exemplo, um laudo de avaliação referente ao exercício em análise, tem-se assiste razão ao contribuinte apenas no sentido de que seja mantida a exclusão da tributação, a área de reserva legal declarada.

Apesar da exigência de comprovação das áreas de preservação permanente, o acórdão recorrido, ao negar provimento à impugnação do contribuinte, em relação às referidas áreas, apresentou como único motivo para a negativa, a falta de apresentação do ADA. Por conta disso, entendendo que também deve ser excluída da base de tributação, a área de preservação permanente declarada.

Ainda, com relação à glosa das referidas áreas de isenção, o RECORRENTE alega que não caberia à Instrução Normativa fazer exigências para a exclusão tributária e que as informações em sua DITR devem ser presumidas como verdadeiras.

Em princípio, importante salientar que a glosa das referidas áreas se deu pela falta da efetiva comprovação da efetiva existência da área isenta, não tendo sido somente a ausência do Ato Declaratório Ambiental relevante para a glosa das áreas declaradas.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre a legislação disciplinadora do ITR, sendo, portanto, necessária a apresentação da legislação básica do ITR vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Com base na legislação acima exposta, é possível verificar que a Lei do ITR dispensa o contribuinte de comprovar previamente a existência das áreas declaradas.

Ocorre que, a dispensa da comprovação prévia não exige o contribuinte de, uma vez intimado, apresentar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização. Em outras palavras, ele não precisa, no momento da apresentação da DITR, anexar laudo para atestar a existência de todas as áreas do seu imóvel inseridas na DITR, mas uma vez intimado, é necessário que o faça.

Como se sabe, o ITR é uma modalidade de tributo por homologação, razão pela qual é dever da fiscalização verificar todas as informações tributariamente relevantes declaradas pelos contribuintes.

É por este motivo que o Decreto nº 4.449/2002 determina que a comprovação da efetiva existência das áreas isentas indicadas na DITR deverá ser realizada através de Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176 e do § 3º do art. 225 da Lei no 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo de avaliação no caso de áreas de preservação permanente ou, no caso específico da área de utilização limitada, a averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Portanto, à exceção da área de reserva legal e de preservação permanente, que devem ser consideradas conforme declaradas pelo contribuinte, deve ser mantida a glosa das demais áreas, pois conforme demonstrado, a Instrução Normativa apenas regulamentou as exigências legais e o contribuinte não se desincumbiu de sua obrigação de comprovar as demais áreas declaradas.

(ii) Do Valor da Terra Nua – VTN

Portanto, caso haja revisão do valor da terra nua, também deverá haver a revisão da descrição de uso da propriedade, apontadas no lançamento realizado pelo próprio contribuinte, eis que além das áreas de preservação permanentes, de reserva legal e de servidão florestal ou ambiental, também as áreas de banhados, regeneração natural de bracingas, deverão ser isentadas de incidência tributária.

Convém esclarecer que na prova pericial produzida na ação judicial, o perito observou que todas as referidas áreas estão albergadas pela isenção fiscal, fato reconhecido na sentença transitada em julgado.

Referidas áreas apenas não foram descritas de forma correta na declaração do ITR do exercício, porque não existiam os campos apropriados no formulário fornecido pela Receita Federal, mas estão devidamente comprovadas nos autos.

Na realidade o proprietário deveria ter lançado, por exemplo, as áreas de banhado como de preservação permanente, as áreas de bracinga como de florestas, já que não existiam campos apropriados, para estarem isentas da tributação.

Ademais, o Mapa de Uso do Solo foi devidamente certificado pelo INCRA, documentos que instruem o processo administrativo, que realizou as vistorias da área, para aprovação do georeferenciamento, fazendo o memorial descritivo da área.

Convém salientar que o IAP também vistoriou a área, lavrando Parecer Técnico juntado aos autos, do qual consta expressamente:

( ... )

Portanto, mesmo que haja a revisão do valor da terra nua, fato que se admite apenas a título de argumentação, também deverá ser revisado o lançamento tributário, de forma integral, para adequar a correta inclusão das áreas, diante dos equívocos cometidos pelo proprietário, causados por culpa da Receita Federal, que disponibiliza formulário para declaração do ITR, de forma deficitária, não constando, por exemplo, áreas de banhados, florestas em estágio médio e avançado de regeneração.

Outra questão relevante é que, conforme Tabela de Alíquotas, produzida de acordo com a legislação em vigor pela Receita Federal, a alíquota é definida de acordo com a extensão da área passível de tributação, e seu grau de utilização:

( ... )

Diante do exposto, requer-se seja mantido o valor declarado do imóvel, e acaso exista revisão da avaliação da terra nua, também deverá haver a revisão do lançamento quanto ao enquadramento relativo ao uso do solo, eis que toda a propriedade é constituída de florestas, estando isenta do pagamento do Imposto Territorial Rural.

Sobre estas arguições, inicialmente vale lembrar que a referida decisão judicial suscitada e acostada aos autos pelo recorrente, diz respeito a outro período e anterior ao período em questão e também que o laudo de avaliação, para ser aceito para fins de exclusão de tributação as áreas de isenção declaradas, tem que atender aos pré-requisitos legais, como por exemplo, que seja emitido por profissional habilitado, com a apresentação do ART do CREA e que faça menção à avaliação do período em fiscalização. Por conta disso, considerando que o laudo citado não apresentou os requisitos legais e que a referida decisão judicial não se manifestou sobre a comprovação das referidas áreas, apenas sobre a exigência do ADA, vê-se que o recorrente não se encontra arrazoado nestas insurgências.

Além do mais, para refutar os valores atribuídos pela fiscalização ao se utilizar do sistema SIPT de avaliação, caberia ao recorrente apresentar elementos que refutassem os valores neles constantes, situação esta que não ocorreu. Portanto, entendo que não assiste razão ao contribuinte ao querer se esquivar do valor da terra nua arbitrado pela fiscalização com base no sistema SIPT.

O contribuinte, apesar de ter sido dado oportunidade ao mesmo de apresentar elementos que viessem a afastar a autuação, com apresentação, por exemplo de um laudo de avaliação emitido por um profissional capacitado ou outros elementos comprobatórios do valor declarado, limita-se a questionar a utilização dos valores encontrados pela Receita Federal através do sistema SIPT de avaliação do preço de terras e de informar que não teria sentido arbitrar valores de imóvel que contem boa parte de sua área, coberta por isenção.

Sobre este questionamento, apesar das insurgências do recorrente, percebe-se que a decisão ora atacada foi muito precisa e coerente em seus argumentos no que diz respeito aos motivos que levaram a Receita Federal à utilização do sistema SIPT de avaliação de terras, pois segundo a legislação, o órgão autuante, diante desta ausência de informações, poderia utilizar-se de outros métodos a fim de sanar a lacuna deixada pela falta dessa informação. No caso, incumbiria ao então impugnante e ora recorrente, a apresentação de outros elementos que desmerecessem esses valores.

Em síntese, pode-se dizer que o VTN/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte fará a declaração do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação do valor declarado, poderá ser feito o arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

**§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel**

**. § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)**

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. (...)

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...)

**II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;**

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. (Grifou-se)

No caso, tem-se que a obrigação de demonstrar a veracidade do valor declarado a título de VTN ser do contribuinte, pois foi ele que declarou e quando não comprovadas as informações, caberá à fiscalização efetuar o arbitramento nos termos da legislação.

Logo, a utilização deste sistema decorre de expressa determinação legal. Assim, para afastá-lo o RECORRENTE deve fazer prova do VTN declarado com base em outros documentos, como, por exemplo: (i) mediante laudo técnico que cumpra os requisitos das Normas ABNT, emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares; ou ainda (ii) mediante a avaliação Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, desde que acompanhada dos métodos de avaliação; bem como (iii) avaliação pela Emater, também apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. A necessidade de apresentação de meios de prova foi informada ao contribuinte através do termo de intimação ao mesmo enviado.

Assim, diante da falta de apresentação de elementos probatórios que pudessem vir a refutar os valores arbitrados pela fiscalização, ante a utilização do sistema de avaliação SIPT, não tem porque se modificar os valores considerados pela autuação e mantidos pela decisão recorrida.

Vale lembrar também que, de acordo com a legislação de regência do ITR, em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constantes em sistema a ser instituído pela RFB:

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.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

( ... )

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

No caso de entendimentos doutrinários, apesar dos valorosos ensinamentos que possam vir a trazer aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para DAR PARCIAL provimento no sentido de excluir da base de tributação, os valores declarados a título de reserva legal e de preservação permanente.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento das áreas originalmente declaradas a título de Área de Reserva Legal e Área de Preservação Permanente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator