



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.721566/2015-05
ACÓRDÃO	2001-007.565 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NISSEI ADMINISTRADORA DE BENS LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2011

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DO FATO GERADOR. ATO CONSTITUTIVO. NECESSIDADE.

Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, é necessária a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (REsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013).

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT).

O arbitramento com base no SIPT tem previsão legal. É facultado ao contribuinte a apresentação de avaliação contraditória através de laudo revestido das formalidades estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de perícia para obtenção de provas que a contribuinte deveria produzir.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa (substituto[a] integral), Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 03-079.037 - 1ª TURMA DA DRJ/BSB (fls. 575 e segs.):

Pela Notificação de Lançamento nº 7583/00043/2015, de fls. 03/09, emitida em 13/11/2015, o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de **R\$ 2.071.627,85**, resultante do lançamento suplementar do ITR/2011, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Nissei – Guairaca – Ex Madeirit III” (**NIRF 3.426.937-1**), com área total declarada de **3.533,2 ha**, localizado no município de Guarapuava - PR.

A ação fiscal proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2011, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 7583/00024/2014, de fls. 17/20, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

- ADA - Ato Declaratório Ambiental, requerido dentro do prazo legal junto ao IBAMA;
- Laudo Técnico emitido por profissional engenheiro agrônomo/florestal, com ART devidamente anotada no CREA, para comprovar a área de preservação permanente existente no imóvel, de que trata o art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos da alínea a até h do art. 2º da Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferivelmente geo-referenciadas ao sistema geodésico brasileiro;
- Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado de ato do poder público que assim a declarou;
- Matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de

Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula ou registro imobiliário;

- Documento que comprove a localização da área de reserva legal, nos termos do § 4º do art. 16 do Código Florestal, introduzido pela Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001; e,

- Laudo de avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecida na NBR 14.653 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, com ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2011, a preço de mercado. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, no valor de R\$ 6.696,71.

Em 04/02/2015, foi emitido o Termo de Constatação e Intimação Fiscal Nº 7583/00002/2015, de fls. 22/26, entregue ao contribuinte em 10/03/2015, conforme AR de fls. 27.

Foram apresentados os documentos de fls. 29/351.

Procedendo a análise e verificação da documentação recebida e dos dados constantes na DITR/2011, a Autoridade Fiscal manteve as áreas declaradas de preservação permanente (**599,1 ha**) e com reflorestamento (**1.217,8 ha**); porém, glosou integralmente as áreas de reserva legal (**706,6 ha**) e coberta por florestas nativas (**888,6 ha**); além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$ 7.444.360,00 (R\$ 2.106,97/ha)**, arbitrando o valor de **R\$ 19.467.580,00**, com base nos valores/ha, por aptidão agrícola, indicados no Sistema de Preço de Terras (SIPT – tela de fls. 574), instituído pela Receita Federal, conforme informações fornecidas pela Secretaria Estadual de Agricultura do Paraná, para os imóveis localizados no município de Guarapuava, com conseqüente redução do Grau de Utilização de **94,0%** para **42,2%**, com o aumento da alíquota aplicada de **0,30%** para **6,00%** e aumento do VTN tributável, disto resultando o imposto suplementar de **R\$ 961.490,70**, conforme demonstrado às fls. 08.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/07 e 09.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em **17/11/2015** (fls. 352), o contribuinte protocolizou, por meio de seu procurador (fls. 561/562), em **16/12/2015** (fls. 353

e 527), a impugnação de fls. 354/380, exposta nesta sessão. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz relato da ação fiscal;
- entende como desnecessária a averbação da área de reserva legal, por se tratar de formalismo excessivo, uma vez que está amparado por laudos e documentação comprobatória da efetiva existência da citada área;
- faz citação do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/1996, de julgados de Tribunais e do CARF para referendar seus argumentos;
- entende que a exclusão de áreas ambientais da base de cálculo do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante e que a desconstituição da DITR para fins de autuação e pagamento do imposto correspondente depende de comprovação de que a referida Declaração não é verdadeira;
- ressalta que a legislação não vincula ou condiciona a isenção e exclusão da reserva legal da base de cálculo do ITR a qualquer ato formal, sendo certo que tal exclusão decorre da própria natureza das áreas;
- a exigência de averbação da área de reserva legal é tão arbitrária que o foi extirpada da Lei nº 12.651/2012, conforme art. 18, § 4º;
- discorda do fato de a fiscalização ter rejeitado o Termo de Compromisso de Proteção da Reserva Legal, apresentado em cópia, em virtude de não estar acompanhado do respectivo documento original, uma vez que ao consultar o sistema de protocolo mantido pelo Instituto Ambiental do Paraná, pelo nº 7.726.165-6, é disponibilizado o extrato de andamento do citado processo;
- ressalta que, junto à impugnação, fornece cópia autenticada do referido Termo de Compromisso;
- não sendo afastada a presente lavratura, deve ser baixada diligência para confirmação da formalização do termo referenciado junto ao órgão ambiental do Estado do Paraná, nos termos previstos pelos artigos 16 e 18 do Decreto nº 70.238/1975;
- mesmo que se entenda pela não caracterização da área de reserva legal, pelo disposto no art. 10, inciso II, alíneas “b” e “c”, da Lei nº 9.393/1996, também devem ser excluídas as áreas declaradas de interesse ecológico por órgão competente estadual;
- sendo mantida a desconsideração do Termo de Compromisso de proteção de reserva legal formalizado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP), pautando-se no princípio da verdade material, devem ser reconhecidas as limitações impostas junto à matrícula do imóvel, que indicam, no R-32-1.330, o Termo de Compromisso de Manutenção de Reflorestamento, datado de 01/2003, comprometendo-se o proprietário a manter integralmente o reflorestamento implantado no imóvel de uma área de 200,0 ha, bem como o AV-36-1.330, o

Termo de Compromisso de Manutenção de Reflorestamento, datado de 03/04/2004, a manter uma área de 106,46 ha com reflorestamento;

- a limitação de uso do imóvel, comprovada mediante documentação hábil e idônea, consistente na averbação à margem da matrícula do imóvel, de forma que se impõe o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material, ainda que inferior à área total de reserva legal pleiteada;

- sendo mantida a glosa da área de reserva legal originalmente declarada, esta deve ser readequada aos parâmetros da averbação existente, representativa de limitação ao uso, identificada na matrícula;

- quanto à área coberta de florestas nativas, apresenta quadro originário do Laudo Técnico apresentado à fiscalização, onde conclui que a área de floresta existente no imóvel, de 1.211,84 ha, quando deduzida da área de reserva legal de 681,22 ha, resultará em 530,62 ha, a ser considerada para efeito de retificação da DITR/2011, como sendo área coberta de florestas nativas;

- portanto, nos termos da legislação vigente, por ser passível de comprovação, deve ser considerada, a título de área de floresta nativa, a dimensão de 530,62 ha, que deverá substituir o DIAT originalmente apresentado, que demonstrou uma área de 888,6 ha;

- caso não reconheçam os argumentos apostos nos itens “Da área de reserva legal” e “Da área coberta de florestas nativas”, os quais teriam como objetivo a modificação da Distribuição da Área do Imóvel Rural constante do DIAT e a consequente redução da base de cálculo do ITR, é imperativo que os fatos até então demonstrados e comprovados resultem, ao menos, em alteração do Grau de Utilização do imóvel;

- mesmo que não sejam reconhecidas as áreas de reserva legal e coberta por florestas nativas, resta claro que se trata de área não aproveitável, conforme definido no art. 10, inciso IV, da Lei nº 9.393/96, haja vista que não é passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, pois existem restrições na legislação ambiental e na própria matrícula, sendo necessário relembrar que foi firmado Termo de Compromisso de Proteção de Reserva Legal junto ao IAP, não estando a área liberada para o livre uso econômico;

- requer seja reconhecida a alteração do Grau de Utilização, deduzindo-se da área aproveitável as áreas com limitação de uso, descritas como áreas de reserva legal e de florestas nativas, mesmo que não reconhecidas com estas denominações, visto que não são passíveis de aproveitamento, em observância estrita ao princípio da verdade material, readequando-se a alíquota do ITR incidente no ano-calendário 2011;

- o VTN declarado, mesmo derivado de avaliação judicial, foi desconsiderado pela Autoridade Fiscal, que não acatou o Laudo Técnico, alegando deficiências em relação às Normas da ABNT;

- afirma que adquiriu o imóvel em 2008 pelo valor de R\$ 10.107.946,00;
- para o preenchimento do DIAT, considerou uma valorização de 20,09% no valor total do imóvel e de 3,10% no respectivo VTN, estando condizente com o valor de mercado descrito no Laudo Judicial pouco tempo antes, tendo sido reiterado pelo Laudo Técnico elaborado por engenheiro responsável, por ocasião da fiscalização;
- entende que desconsiderar o VTN por ele atribuído significa concluir que o Laudo de Avaliação elaborado pelo próprio Poder Judiciário carece de validade, em privilégio dos dados generalistas definidos pelo DERAL – Departamento de Economia Rural;
- ressalta que deve permanecer o VTN originalmente informado no DIAT, visto que está em consonância com o Laudo de Avaliação judicial e a Carta de Arrematação do imóvel, pois os valores utilizados pela fiscalização, com base no DERAL, não refletem o verdadeiro valor do imóvel, por desconsiderar sua real aptidão e suas características intrínsecas, reconhecidas pelo Poder Judiciário;
- alternativamente, requer seja reconhecido o VTN consignado no próprio Laudo de Avaliação Judicial, com reajuste de 18,6%, adequando-se para R\$ 8.565.628,16;
- por fim, requer seja declarada a improcedência da Notificação de Lançamento e da imposição de multa devido aos seguintes argumentos:
 - a) Limitações ao uso legalmente aplicáveis ao imóvel, relativas à área de reserva legal, pela desnecessidade de averbação na matrícula para fins de exclusão da área tributável, pela existência do termo de compromisso de preservação firmado com o IAP, pela desnecessidade de ser caracterizada como área de reserva legal, por ser desconsiderada de interesse ecológico reconhecido pelo IAP e das averbações constantes da matrícula;
 - b) Das limitações ao uso decorrentes das florestas nativas, reconhecidas em Laudo Técnico de uso do solo (inconteste), sendo reduzida a referida área, originalmente declarada de 888,6 ha para 530,62 ha, ou, alternativamente, que sejam consideradas apenas as florestas em estágio inicial, como argüido na própria Notificação de Lançamento;
 - c) Do novo Grau de Utilização, mesmo que não sejam reconhecidos os itens “a” e “b” supracitados, visto que a verdade material demonstra que existem limitações ao uso do solo, devendo ser readequada a alíquota utilizada para o cálculo do ITR, em virtude de novo GU;
 - d) Da validade do VTN utilizado no DIAT, por ter origem em Laudo de Avaliação Judicial, ou, alternativamente, para a readequação do VTN pela mesma valorização prevista pela tabela DERAL para o intervalo entre 2008 e 2011, não podendo ser imposta uma valorização desproporcional ao valor do imóvel;
 - e) Sejam os autos baixados em diligência para confirmação do termo de compromisso de preservação formalizado junto ao IAP, bem como a realização de perícia para apuração do grau de utilização do imóvel.

É o relatório.

Foi proferido o Acórdão nº 03-079.037 - 1ª Turma da DRJ/BSB, (e-fls. 575 e segs), em que a impugnação foi julgada procedente em parte por unanimidade.

A seguir transcrevo as ementas da decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2011

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DA ÁREA COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

Com base em provas documentais hábeis, cabe restabelecer, parcialmente, a área coberta por florestas nativas, para efeito de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE INTERESSE ECOLÓGICO. PARQUE.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais, além de serem objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, tenham averbação tempestiva das áreas de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, bem como que as áreas inseridas em Parque possuam Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo-as como de interesse ecológico.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando é apresentada a informação do VTN/ha apurado pela Secretaria Estadual de Agricultura do Estado de localização do imóvel compatível com a aptidão agrícola do imóvel.

DA MULTA DE 75%.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia ou diligência técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/03/2008, o contribuinte apresentou recurso voluntário(fl. 726 e segs) em 09/04/2018, com base nas principais alegações a seguir, em síntese que:

-É sociedade limitada, que tem por objeto social, dentre outros, a gestão e administração de propriedade imobiliária, sendo que, no regular exercício de suas atividades, arrematou, em 16/01/2008, pelo valor de R\$ 10.107.946,00 (dez milhões, cento e sete mil, novecentos e quarenta e seis reais), o imóvel registrado na matrícula nº 1.330, do 3º Ofício do Registro de Imóveis de Guarapuava/PR;

-A autoridade fiscal desconsiderou a área de reserva legal declarada (706,6 ha), afastando a isenção tributária aplicável, por falta de averbação tempestiva na matrícula do imóvel;

- O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, vigente no período objeto da lavratura, é expresso ao afastar a necessidade de prévia comprovação da área de reserva legal pelo contribuinte (como a averbação da área na matrícula), sendo suficiente a efetiva existência da área de utilização limitada, para a fruição da isenção tributária;

- Não há que se falar em descumprimento de obrigação acessória em decorrência da não averbação, pois a obrigação é imposta pela legislação florestal. Para fins fiscais, importa o caráter de utilização limitado da área, que existe independentemente da averbação na matrícula do imóvel.

- Tal exclusão se dá por meio da Declaração do ITR, não estando sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, conforme previsão legal vigente à época do fato gerador;

- A desconstituição deste ato de Declaração de ITR para fins de autuação fiscal e pagamento do imposto correspondente depende de comprovação de que os fatos apresentados na declaração não são verdadeiros.

-Tal previsão legal somente foi afastada do ordenamento jurídico em 2012, em virtude das alterações promovidas pela Lei nº 12.651, que revogou o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996. Por sua vez, a autuação objeto do presente recurso, refere-se ao período de 2011, portanto, ainda sob o manto da previsão legal que afastava tal exigência.

-A fiscalização e a decisão recorrida desconsideraram sumariamente o Termo de Compromisso de Proteção da Reserva Legal, formalizado entre a Recorrente e o Instituto Ambiental do Paraná (IAP), sob a justificativa de que referido termo de compromisso apresentado seria representativo de cópia simples de documento sem o devido acompanhamento do original.

-Em não sendo afastado o lançamento também em relação à reserva legal, deve esta ser baixada em diligência, para confirmação da formalização do termo referenciado junto ao órgão ambiental do Estado do Paraná, nos termos em que previsto pelos artigos 16 e 18 do Decreto nº. 70.235/1972;

-Isto porque, pelo disposto nas alíneas “b” e “c” do inciso II do art. 10 da Lei nº 9.393/96, também devem ser excluídas as áreas declaradas de interesse ecológico por órgão competente estadual;

-foi firmado Termo de Compromisso de Proteção da Reserva Legal, o que define claramente que a área é de interesse ecológico, como reconhecido pelo órgão estadual (IAP);

-Caso Vossas Senhorias entendam pela validade da exigência de averbação na matrícula do imóvel da respectiva área de reserva legal para fins de aplicação da isenção, e, em sendo mantida a desconsideração do *termo de compromisso de proteção da reserva legal* formalizado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP), pautando-se no princípio da verdade material, devem ser reconhecidas as limitações impostas na matrícula do imóvel, identificadas à fls. 6 e 7 da referida matrícula;

-Mesmo que não seja reconhecida a área de reserva legal “propriamente dita”, conforme demonstrado no primeiro tópico, ainda assim resta evidente que se trata de área **não “aproveitável”**, conforme definido pelo inciso IV do artigo 10, haja vista que não é “passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal” pela Recorrente;

-Requer-se, subsidiariamente aos pontos antecedentes, seja reconhecida a alteração do Grau de Utilização, deduzindo-se da área “aproveitável” as áreas com limitação de uso, descritas como áreas de “reserva legal”, mesmo que não reconhecidas com esta denominação, visto que não passíveis de aproveitamento pela Recorrente, em observância estrita ao princípio da verdade material, que deve nortear o processo administrativo tributário, readequando-se a alíquota do ITR incidente no ano-calendário 2011;

-O VTN declarado pela Recorrente, mesmo derivado de avaliação judicial realizada em virtude de leilão e consequente arrematação foi desconsiderado pela autoridade fiscal, substituído pelo SIPT, de onde chegou-se ao valor exorbitante de R\$ 19.467.580,00 (R\$ 5.509,90/ha);

-A Recorrente, por sua vez, ao preencher o DIAT relativo à competência 1º de janeiro de 2011 – ou seja, apenas 2 anos e meio após a expedição da carta de arrematação do imóvel em leilão – por sua vez, ao preencher o DIAT relativo à competência 1º de janeiro de 2011 – ou seja, apenas 2 anos e meio após a expedição da carta de arrematação do imóvel em leilão ;

-o valor arbitrado inicialmente, que a decisão de primeiro grau ajustou para o menor valor indicado na tabela SIPT, correspondente a R\$ 9.892.960,00 (R\$ 2.800,00/ha), seguindo o entendimento, inclusive, deste Conselho de Contribuintes⁷. Contudo, o presente caso é peculiar, sendo imprescindível que seja considerado o laudo de avaliação judicial, que embasou o leilão no qual o imóvel foi arrematado.

-Observe-se que a divergência entre o laudo de avaliação judicial (e também o laudo de avaliação do perito técnico) e as conclusões da fiscalização, decorrem principalmente do enquadramento efetivo da área do imóvel e de suas restrições de uso.

-cabe ressaltar que a pretensa valorização do imóvel, contabilizada desde a data da aquisição via arrematação em leilão judicial até a data do DIAT, nos termos da lavratura, não condiz com a valorização dos valores da VTN entre 2008 e 2011 definida pelo próprio Departamento de Economia Rural – DERAL, vinculado à SEAB/PR. Veja-se, com base na tabela anual emitidas pelo DERAL a variação no VTN;

-Desta forma, com base no exposto, pugna-se pela manutenção do valor de terra nua originalmente informado no DIAT, visto que está em consonância com a documentação legítima detida pelo contribuinte – laudo de avaliação judicial e carta de arrematação do imóvel – sendo certo que tanto os valores informados pela fiscalização, quanto os valores ajustados pela r. decisão recorrida, com base no levantamento do DERAL, não refletem o real valor do imóvel em questão, por desconsiderar a real aptidão do imóvel e suas características intrínsecas, reconhecidas pelo próprio Poder Judiciário.

-Alternativamente, requer-se que seja reformada a r. decisão recorrida neste ponto, para que seja reconhecida a validade do valor consignado no Laudo de Avaliação Judicial, com reajuste do VTN para o ano-calendário 2011 pela valorização descrita na tabela do DERAL, no percentual médio de 18,6%, adequando-se o VTN para R\$ 8.565.628,16 (oito milhões, quinhentos e sessenta e cinco mil, seiscentos e vinte e oito reais e dezesseis centavos).

III. DO PEDIDO

31. Ante o exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso, para que seja reformado parcialmente o acórdão nº 03-079.037, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, sendo reconhecida a improcedência do Auto de Infração em análise, como decorrência do reconhecimento:

a) Das limitações ao uso legalmente aplicáveis ao imóvel em discussão, relativas à área considerada como reserva legal, em virtude (i) da desnecessidade de averbação na matrícula para fins de aproveitamento da exclusão da área tributável; (ii) do termo de compromisso de preservação firmado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP); (iii) da desnecessidade de caracterização como reserva legal para exclusão da área aproveitável, visto ser de interesse ecológico reconhecido pelo IAP; e (iv) das averbações constantes na matrícula;

b) Do novo Grau de Utilização do imóvel, mesmo que – em hipótese meramente argumentativa – não seja reconhecido o pedido do item “a” acima, visto que a verdade material dos documentos hábeis e idôneos demonstra que há efetivamente limitação ao uso do solo para a Recorrente, devendo ser readequada a alíquota utilizada para o cálculo do ITR, em virtude do novo GU;

c) Da validade do VTN utilizado pela Recorrente no DIAT, que tomou por base o laudo de avaliação judicial utilizado para o leilão em que foi arrematada a área, ou, alternativamente, para readequação do valor do VTN pela mesma valorização prevista pela tabela do DERAL para o intervalo entre 2008 e 2011, não podendo ser imposta uma valorização desproporcional ao valor do imóvel, notadamente gravosa ao contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

Da admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

-Da Área de Reserva Legal.

A fiscalização glosou integralmente a área de reserva legal(706,6 ha) por falta de averbação tempestiva na matrícula do imóvel. Na impugnação foi solicitado que fosse alterada a área de reserva legal para 681,2 ha e que se a área deixar de ser aceita em virtude de falta de averbação, que seja considerada como sendo de interesse ecológico, porque estaria reconhecida pelo Instituto Ambiental do Paraná-IAP.

O recorrente solicita o reconhecimento da Área de reserva legal alegando em apertada síntese a desnecessidade de averbação na matrícula para fins de aproveitamento da exclusão da área tributável; (ii) do termo de compromisso de preservação firmado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP); (iii) da desnecessidade de caracterização como reserva legal para exclusão da área aproveitável, visto ser de interesse ecológico reconhecido pelo IAP; e (iv) das averbações constantes na matrícula.

Alega ainda que deve ser adotado novo Grau de Utilização do imóvel, caso não seja reconhecido o pedido do anterior, visto que a verdade material dos documentos hábeis e idôneos demonstra que há efetivamente limitação ao uso do solo para a Recorrente, devendo ser readequada a alíquota utilizada para o cálculo do ITR, em virtude do novo GU.

Acerca da necessidade de averbação a área de reserva legal, cabe citar o Acórdão de Recurso Especial nº 9202-010.671-CSRF/2ª Turma, de 25 de abril de 2023, do qual adoto o entendimento:

Discute-se nos autos se é necessária a averbação da área de reserva legal na matrícula imobiliária, ou se o reconhecimento de tal área independe de averbação. O sujeito passivo, com base no paradigma acima, advoga que seria desnecessário aquele ato registral.

Sem razão o sujeito passivo.

O Código Florestal vigente à época do fato gerador exigia a averbação da ARL à margem da inscrição imobiliária no registro de imóveis competente. E mais, o art. 10, § 1º, inc. II, alínea *a*, da Lei 9393/96, remetia à reserva legal prevista no Código, cuja redação está abaixo transcrita, de tal forma que, pela lei tributária, o intérprete tinha que verificar o que se compreendia por ARL:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

§ 2º **A reserva legal**, assim entendida a área de , no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente**, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

§ 8º **A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente**, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Como a ARL depende de prévia delimitação pelo proprietário, a ser feita, em tese, em qualquer ponto do imóvel rural, a averbação tem efeito constitutivo, e não declaratório. Expressando-se de outra forma, e como reconhecido pelo STJ, diferentemente das áreas de preservação permanente, que são identificáveis a olho nu e comprováveis por outros meios, a ARL depende de ato jurídico do sujeito passivo, a ser averbado no registro imobiliário, de forma que sua eficácia é realmente constitutiva. Eis o entendimento do STJ a respeito do tema:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação "da reserva legal" (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.

(REsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013)

Por ter eficácia constitutiva, a averbação, para fins de exclusão da ARL da área tributável do imóvel rural, inclusive deve ser preexistente ao próprio fato gerador, de tal forma que, na data da entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR, a reserva já esteja definitivamente caracterizada, nos termos da legislação. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o sujeito passivo não tem a obrigação de demonstrar a existência da ARL no momento da entrega da DITR, mas evidentemente é necessário que ela esteja constituída juridicamente ("*existência*

da averbação em si"), para efeito de comprovação em eventual processo fiscalizatório.

Após reiterados julgamentos, do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

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 e de reserva legal, 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.

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ou seja, é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis, cuja eficácia é constitutiva. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

Súmula nº 86. É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR. Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Logo, deve ser desprovido o recurso.

Dessa forma entendo que é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis, cuja eficácia é constitutiva.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas (Art. 114, § 12, inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634/2023):

(...)

No caso do pedido de acatamento de áreas não-tributáveis (áreas ambientais requeridas ou declaradas, no caso, de reserva legal, coberta por floresta nativa ou de interesse ecológico), cabe observar que, com base na legislação de regência das matérias, exige-se o cumprimento de uma obrigação para fins de acatar a exclusão de qualquer área ambiental da incidência do ITR, que consiste na informação dessas áreas no Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente no IBAMA, que é uma exigência, de caráter genérico, e, também, que a área de reserva legal esteja averbada tempestivamente, até a data do fato gerador, à margem da matrícula do imóvel, no cartório competente, que é uma exigência específica para essa área, além de comprovar nos autos a existência de Ato específico do órgão ambiental competente, que é uma exigência específica para a área de interesse ecológico, atestando qual a área própria do imóvel, devidamente caracterizada e dimensionada.

Quanto à exigência, de **caráter genérico**, aplicada a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente, coberta por florestas nativas ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico ou de Reserva Legal), encontra-se prevista na IN/SRF nº 256/2002 (art. 9º, § 3º, I), no Decreto nº 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, em especial o *caput* e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

Para o exercício de 2011, o prazo expirou em **30/09/2011**, data final para a entrega da DITR/2011, de acordo com a IN/RFB nº 1.166/2011 c/c a IN/IBAMA nº 05/2009.

No presente caso, o requerente acostou aos autos o ADA – Exercício 2011, às fls. 32, protocolado no IBAMA, em **21/09/2011**, contemplando as áreas ambientais de preservação permanente (**613,6 ha**), de interesse ecológico (**672,0 ha**) e coberta por florestas nativas (**992,6 ha**). Contudo, cotejando as informações constantes do ADA, do DIAT/2011 e do Laudo Técnico de fls. 150/164, verificou-se as seguintes incongruências:

ÁREAS	DITR	ADA	LAUDO TÉCNICO
Preservação Permanente	599,1	613,6	599,0
Reserva Legal	706,6	-	681,2
Interesse Ecológico	-	672,0	(*)
Coberta por Floresta Nativa	888,6	992,6	530,6
	2.194,3	2.278,2	1.810,8

(*) Conforme observado no referido Laudo, a área de interesse ecológico seria de 672,0 ha, não destacada porque estaria contida na área de reserva legal, dentro do Parque Estadual da Serra da Esperança.

(...)

No que se refere à área de reserva legal glosada pela fiscalização, declarada com **706,6 ha**, mas requerida pelo contribuinte com **681,2 ha**, conforme indicado no Laudo Técnico de fls. 150/164, fazia-se necessário comprovar nos autos, também, a sua averbação, em tempo hábil, à margem da matrícula do imóvel.

A exigência específica de que a área de reserva legal esteja averbada à margem da matrícula do imóvel, até **01/01/2011** (data do fato gerador do ITR/2011, art. 1º da Lei nº 9.393/1996), encontrava-se prevista no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/1965 (até o exercício 2012) e, atualmente, nos artigos 18, 29 e 30 da Lei nº 12.651/2012, para exercícios posteriores a 2012 e que não estejam inscritas no CAR; art. 11, § 1º, da IN/SRF nº 256/2002 e art. 12, § 1º do Decreto nº 4.382/2002 – RITR.

O contribuinte, por sua vez, entende que a legislação não vincularia ou condicionaria a isenção e exclusão da reserva legal da base de cálculo do ITR a

qualquer ato formal, e que seria certo que tal exclusão decorreria da própria natureza das áreas. Acrescenta, ainda, que a exigência de averbação da área de reserva legal seria tão arbitrária que teria sido extirpada da Lei nº 12.651/2012, conforme art. 18, § 4º.

Quanto à alegação de que o novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012) teria “extirpado” a obrigatoriedade de averbar a área de reserva legal as margens da matrícula, bastando o seu registro no Cadastro Ambiental Rural (CAR), conforme estaria disposto em seu art. 18, equivoca-se o impugnante. Inicialmente, cumpre salientar que essa Lei trata de obrigação prevista somente para o exercício de 2013 (data do fato gerador em 01/01/2013), o que não é o caso nos autos, que se refere a fato gerador de 01/01/2011.

Além disso, principalmente, o novo Código Florestal mantém a obrigatoriedade de apresentação de planta e memorial descritivo, contendo a indicação das coordenadas geográficas com pelo menos um ponto de amarração, para que se possa efetuar a inscrição no CAR (§ 1º do art. 18 da Lei nº 12.651/2012), obrigação esta prevista, também, para que se efetue a averbação da área às margens da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, conforme se verifica no art. 30 dessa própria Lei, não obstante entendimento em contrário do impugnante. Sendo assim, confirma-se a manutenção de cautelas pelo Poder Público quanto à previsão legal de manutenção por parte de todos os proprietários de imóveis rurais, no percentual previsto, de área de reserva legal, já que a obrigatoriedade legal, por si só, não garante a efetiva existência da área preservada nos imóveis. Ainda, o art. 29, *caput*, da Lei nº 12.651/2012, é claro ao dispor sobre a finalidade do CAR, para compor base de dados para **controle**, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

Cabe, ainda, esclarecer que o CAR, mesmo a partir de 01/01/2013, não desobriga o contribuinte, para obter a exclusão do ITR de áreas ambientais no imóvel, de cumprir com a obrigação legal de protocolar o Ato Declaratório Ambiental em tempo hábil, como visto. No caso, o ADA/2011, às fls. 32, protocolado no IBAMA, em **21/09/2011**, não traz a informação sobre a existência de reserva legal, como visto anteriormente.

Dessa forma, não cabe acatar nenhuma área como sendo de reserva legal por falta de sua averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel e por ela não contar no ADA/2011.

Importante salientar que nesta instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental, seja de preservação permanente, coberta por floretas nativas ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico ou de Reserva Legal), conforme redação do §º 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363/96 (incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/8/2001), ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de,

uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Em suma, a dispensa de prévia comprovação não pode ser entendida para afastar a necessidade de o contribuinte, quando assim exigido pela autoridade fiscal, comprovar o cumprimento tempestivo de exigências legais previstas para justificar as áreas ambientais que se pretende para fins de exclusão do cálculo do ITR, previstas na lei ambiental (Código Florestal) e legislação tributária (Lei nº 9.393/96 e Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Assim, mesmo diante do disposto no § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, persiste a necessidade de o contribuinte comprovar nos autos o cumprimento tempestivo da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, bem como a protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA, em consonância, inclusive, com as conclusões firmadas na Solução de Consulta Interna nº 06, de 17/05/2012, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a atribuição regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da RFB, conforme destacado:

13. Este dispositivo refere-se à dispensa prévia de apresentação de documentos no momento da apresentação da DITR, considerado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o primeiro momento da declaração, não o eximindo de comprovação posterior. O segundo momento é caracterizado pela comprovação da documentação exigida perante a fiscalização, nesta fase o dispositivo acima não dispensa a obrigatoriedade do declarante de apresentar os documentos exigidos na legislação para exclusão das áreas tributáveis do ITR.

(...)

18. Conclusão

- a averbação da reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, deve ser realizada até a data de ocorrência do respectivo fato gerador, inclusive;

- para a área de reserva legal, é exigida aprovação da área pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, averbação desta área à margem da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, requisição e protocolização, anualmente, do ADA perante o Ibama. Para área de preservação permanente, é exigido laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, requisição e protocolização, anualmente, do ADA perante o Ibama.

- caso o declarante seja intimado pela fiscalização da RFB para comprovar o que foi declarado em sua DITR, cabe ao mesmo demonstrar a veracidade de suas informações com a apresentação dos documentos probatórios pertinentes à RFB”.

Ainda, quanto à interpretação do § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, ressaltada pelo contribuinte em sua impugnação, cabe frisar que o STJ, por meio do REsp 1.027.051/SC, trouxe interpretação análoga ao entendimento já manifestado neste Voto, de que a dispensa de prévia comprovação não pode ser estendida às exigências legais previstas para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel quando solicitada pela autoridade fiscal, posto que ela apenas se refere a modalidade de lançamento por homologação, ou seja, quando da declaração a comprovação não é exigida, como em qualquer imposto sujeito a esse tipo de lançamento.

Sem entrar no mérito da função predominantemente extrafiscal do ITR, que é de conhecimento geral, é de se transcrever excertos da Ementa de tão elucidativo Julgado, quanto à interpretação do citado parágrafo:

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

*3. Desta forma, **a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente**, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.*

(...)

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

(...)

12. Recurso especial provido.

(REsp 1.027.051/SC, Relator para o Acórdão Ministro Mauro Campbell Marques. Primeira Turma, julgado em 07.04.2011, DJe 07.05.2011) (grifo nosso)

Verifica-se, da Ementa anteriormente transcrita, em seu item 6, que a redação do § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996 refere-se a modalidade de lançamento do ITR, que é por homologação, como muito bem argumentou o Ministro Castro Meira em seu Voto-vista, no REsp citado:

“Esse preceito normativo apenas disciplina a forma de constituição do crédito tributário, que se dá por meio do autolancamento, em nada interferindo sobre a exclusão do tributo, ou seja, sobre os requisitos para a isenção.” (REsp 1.027.051-SC).

Confirma-se, assim, que a expressão “prévia comprovação”, contida no § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, refere-se à modalidade de lançamento do ITR, que é por homologação. Desse modo, a comprovação das exigências legais previstas para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a comprovação em si, e se não fosse assim, a RFB não teria condições de fiscalizar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a função extrafiscal do ITR e de combater a evasão fiscal.

Quanto à área de interesse ecológico não declarada na DITR/2011, mas requerida pelo impugnante caso não fosse aceita a área de reserva legal, de **681,2 ha**, e que é indicada no Laudo Técnico, especificamente às fls. 153, como sendo de **672,0 ha**, esta, também, não deve ser acatada, visto que, embora o Laudo Técnico afirme que essa área estaria inserida no Parque Estadual da Serra da Esperança e que não teria sido declarada porque estaria sobreposta à área de reserva legal, não foi apresentado Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo-a como de interesse ecológico.

Apesar da hipótese de erro de fato somente ter sido arguida pelo contribuinte na fase de impugnação, portanto, após a materialização do procedimento de ofício, cabe a mesma ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, I, do CTN, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado por meio de provas documentais hábeis e idôneas.

Pois bem, da análise das alegações e documentação apresentada pelo impugnante, com a finalidade de justificar a área de interesse ecológico pretendida, por estar eventualmente inserida em Parque, como de interesse ambiental, em que pese ter sido declarada uma dimensão de **672,0 ha** no ADA/2011, protocolizado tempestivamente em 21/09/2011, verificou-se o não-cumprimento da exigência de apresentação do Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo as áreas do imóvel que são de interesse ecológico, para fins de exclusão da tributação do ITR.

Quanto à hipótese de a área pretendida ser de interesse ecológico, reitera-se que, para fins de sua exclusão de área da tributação do ITR, seria necessária, também, a apresentação de ato de órgão competente federal ou estadual, que a reconhecesse de interesse ecológico, exigência essa aplicada a partir do exercício de 1997 e prevista na Lei nº 9.393/1996, a seguir:

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: [...]

*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 prevista 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**. (grifo nosso)*

No caso, para essa área ter sua localização comprovada nos limites do Parque Estadual da Serra da Esperança, para fins de não incidência tributária, seria indispensável o ato específico do órgão ambiental responsável pela administração do citado Parque.

O impugnante afirma que essa área estaria reconhecida pelo Instituto Ambiental do Paraná – IAP, devendo ser considerada como de interesse ecológico. Contudo, essa afirmação não foi confirmada.

Existem dois Termos de Compromisso assinados pelo IAP. O primeiro, assinado em 19/11/2009, de fls. 33/34 c/c 37/38, refere-se a um imóvel pertencente ao Sr. Marco Aurélio Bisinelli, que teria uma área total de **127,0903 ha** (proveniente da subdivisão do imóvel em questão), que seria gravada como de reserva legal na dimensão de **25,4181 ha** (equivalente a 20% da área total).

O segundo Termo de Compromisso de Proteção de Reserva Legal (fls. 35/36 c/c fls. 39/40), este sim, refere-se ao imóvel sob análise, pertencente ao impugnante, declarando, perante o IAP, que uma área correspondente a 20% da área total

seria considerada como reserva legal, com **681,2219 ha**. Este Termo foi assinado em **19/11/2009**, tendo o prazo de **90 dias** para que fosse providenciada a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do citado imóvel. Entretanto, tal procedimento não foi efetuado, conforme se pode verificar no documento de Matrícula do imóvel, de fls. 55/149.

Cabe observar que o documento de Matrícula do imóvel se encontra incompleto, haja vista que as fls. 135/136 não demonstram continuidade entre si, conforme a incoerência do texto entre o final da fls. 135 e o início da fls. 136, além de que às fls. 135 é informada a averbação Av-266-1330, de 26/11/2008, e às fls. 136 já aparece a averbação Av-272-1330, de 18/10/2013 (averbações estas não correspondentes à área ambiental). Diante dessas inconsistências, fica considerada não averbada a área de reserva legal ou interesse ecológico pleiteada pelo contribuinte, por falta de comprovação documental.

O contribuinte insiste na solicitação de que sendo mantida a desconsideração do Termo de Compromisso de proteção de reserva legal formalizado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP), deveriam ser reconhecidas as limitações impostas junto à matrícula do imóvel, que indicam, no R-32-1.330 (fls. 66), o Termo de Compromisso de Manutenção de Reflorestamento, datado de 01/2003, comprometendo-se o proprietário a manter integralmente o reflorestamento implantado no imóvel de uma área de **200,0 ha**, bem como o AV-36-1.330 (fls. 67), o Termo de Compromisso de Manutenção de Reflorestamento, datado de 03/04/2004, a manter uma área de **106,46 ha** com reflorestamento.

Ocorre que as áreas supracitadas, comprometidas com reflorestamento, somam um total de **306,46 ha** (200,0 ha + 106,46 ha), que correspondem a apenas **8,6%** da área total do imóvel, percentual que não inviabilizaria o averbamento de 20% como sendo de reserva legal, conforme entende o requerente. Além disso, o reflorestamento retromencionado já foi citado na DITR/2011, visto que foi declarada uma área com esse fim, de **1.217,8 ha**, mantida pela fiscalização por não ter incidido em malha fiscal, como se observa às fls. 08.

Dessa forma, não obstante o ADA de fls. 32, protocolado em tempo hábil para o exercício de 2011, que apontaria a existência de área de interesse ecológico no imóvel sob análise, não consta dos autos o Ato Específico reconhecendo eventual área do imóvel como de interesse ecológico, que não possa ser tributada, logo, não cabe acatar qualquer área como sendo de interesse ecológico.

No que se refere às Decisões Judiciais citadas, é de se ressaltar que elas somente aproveitam às partes integrantes das respectivas lides, nos limites desses julgados, de conformidade com o disposto no art. 506 do Código de Processo Civil.

No que tange à jurisprudência do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), impõe-se observar que as Decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, o que se depreende do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional. Portanto, mesmo que reiteradas, essas Decisões administrativas não

têm efeito vinculante em relação às Decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Assim, cabe rejeitar a área de interesse ecológico, de **681,2 ha** ou **672,0 ha**, requerida pelo impugnante, por não ter ficado evidenciada, por meio de documentos pertinentes ao tema, a hipótese de erro de fato, além de manter a glosa da área de reserva legal, de **706,6 ha** ou em qualquer outra dimensão, por falta de documentação hábil para a sua exclusão da área tributável do ITR.

Em síntese, cabe restabelecer, parcialmente, a área coberta por florestas nativas, de **530,6 ha**, comprovada com documentação hábil.

(...)

Com a publicação da Lei 12.651/2012 a área de reserva legal – ARL, para fins de isenção do ITR, passou a poder ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no Cadastro Ambiental Rural – CAR.

Porém para os fatos geradores anteriores à publicação da lei, exigia-se a averbação da ARL na matrícula do imóvel, no cartório de registro de imóveis, conforme legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador (Lei 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, reporta-se expressamente à Lei 4.771, de 1965, art. 16).

Não ficou comprovado a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel.

A solicitação de alteração do Grau de utilização não pode ser aceita, pois não encontra respaldo na legislação tributária.

Não há reparos a fazer no acórdão de piso.

-Do Valor da Terra Nua-VTN.

Quanto ao Valor da Terra Nua(VTN), a fiscalização entendeu que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, *caput* e § 1º, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2011, de **R\$ 7.444.360,00 (R\$ 2.106,97/ha)**, foi aumentado para **R\$ 19.467.580,00 (R\$ 5.509,90/ha)**, este apurado com base nos valores apontados no SIPT (fls. 574), conforme informação fornecida pela Secretaria Estadual de Agricultura do Paraná, para os imóveis localizados no Município de Guarapuava, e na “Descrição dos Fatos” de fls. 06/07.

Considerando a minha concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; utilizo como razões de decidir as do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas(Art. 114, § 12, inciso I do RICARF-Portaria MF 1.634/2023):

(...)

A princípio, a Autoridade Fiscal não poderia deixar de arbitrar novo Valor de Terra Nua, tendo em vista que o VTN/ha declarado, no exercício de 2011, de **R\$ 2.106,97/ha**, além de corresponder a **75%** do menor valor apontado no SIPT, por aptidão agrícola (terra mista inaproveitável), de **R\$ 2.800,00/ha**, para o exercício

de 2011, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura do Estado do Paraná, para os imóveis localizados no Município de Guarapuava, também, até prova documental hábil em contrário, é inferior não só a todos os VTN por hectare listados, qualquer que seja a aptidão agrícola [terra mista mecanizada (**R\$ 17.800,00/ha**), terra mista mecanizável (**R\$ 7.800,00/ha**) e terra mista não mecanizável (**R\$ 4.500,00/ha**)], como também ao VTN médio, por hectare, apurado no universo das DITR do exercício de 2011, referente aos imóveis rurais localizados no referido Município, que foi de **R\$ 6.696,71/ha**, como se observa da “tela/SIPT”, às fls. 574.

Há que se ressaltar que essa comparação é realizada como subsídio para demonstrar que o VTN declarado, por ser muito inferior ao VTN médio por hectare apurado pelos contribuintes do município, não estaria condizente com a realidade dos preços de mercado praticados na região, salvo apresentação de prova inequívoca da inferioridade do imóvel em relação aos imóveis da região.

Pois bem, caracterizada a subavaliação do VTN declarado e entendendo que o Laudo Técnico apresentado não estaria em conformidade com a NBR 14.653-3, no que tange ao Grau de Fundamentação e Precisão II, conforme solicitado no Termo de Intimação, só restava à Autoridade Fiscal arbitrar novo valor de terra nua para efeito de cálculo do ITR/2011, em obediência ao disposto no art. 14, da Lei nº 9.393/1996, e art. 52 do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), visto que à fiscalização cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

O impugnante ressentiu-se do fato de que teria apresentado laudo de avaliação para a fiscalização, na fase de intimação, e que o referido documento não teria sido considerado. Ocorre que essa situação em nada prejudica o impugnante, uma vez que todos os documentos acostados aos autos estão sob análise para efeito de julgamento da lide. Além disso, a aceitação ou não do laudo de avaliação, por parte da Autoridade Fiscal, depende dos critérios de avaliação utilizados na análise desse documento, à luz da legislação de regência das matérias, reiterando-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (**01/01/2011**, art. 1º, *caput* e § 1º, e art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96), o contribuinte foi intimado a apresentar Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo/florestal), com ART devidamente anotada no CREA, em conformidade com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Nesta fase, para comprovar o VTN declarado, o impugnante reapresentou o Laudo de Avaliação fornecido à fiscalização, desta vez às fls. 211/229, elaborado por

Engenheiro Florestal, com ART de fls. 228/229, onde, especificamente às fls. 221, é informado que o profissional que elaborou o referido trabalho assume como correto o valor da terra nua declarado no ano de 2011, de **R\$ 7.444.360,00 (R\$ 2.106,97/ha)**.

Às fls. 218, o Laudo informa que, para avaliação do VTN, teria sido utilizado o método Comparativo Direto, e que teria cumprido roteiro previsto na NBR 14.653-3 da ABNT, no que diz respeito à pesquisa de preços da terra no mercado da região onde está localizado o imóvel, homogeneização dos dados coletados e apuração de resultados com a inferência estatística para limitação dos valores obtidos e a determinação do valor global da terra nua. Contudo, em que pese essa observação, o VTN declarado na DITR/2011 foi ratificado pelo profissional que elaborou o citado Laudo.

Acrescente-se que, às fls. 220, constam do referido Laudo as informações fornecidas na Tabela de Preços de Terra apurada pela Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento – SEAB, por meio de seu Departamento de Economia Rural – DERAL, tabela esta que o Engenheiro Florestal se refere como sendo “*O único dado relevante e confiável para composição desta avaliação...*”. Ressalte-se que a tabela retromencionada informa os mesmos valores utilizados pela fiscalização para o arbitramento do VTN do imóvel, conforme se verifica quando consultadas as fls. 220, 226 e 574.

Ocorre que, para atingir grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela Autoridade Fiscal, esse Laudo deveria atender aos requisitos estabelecidos na norma NBR 14.653-3 da ABNT, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, preferencialmente com características semelhantes às do imóvel avaliado, com o posterior tratamento estatístico dos dados coletados, conforme previsto no item 8.1 dessa mesma Norma, adotando-se, dependendo do caso, a análise de regressão ou a homogeneização dos dados, conforme demonstrado, respectivamente, nos anexos A e B dessa Norma, de forma a apurar o valor mercado da terra nua do imóvel avaliado, a preços de 01/01/2011, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80%.

Pois bem, no presente caso não há como acatar a revisão do VTN pretendida pelo contribuinte, de acordo com o laudo técnico apresentado, pois entendo que o teor do documento trazido aos autos não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a integralidade das normas da ABNT, para um Laudo com fundamentação e grau de precisão II, não demonstrando, de forma clara e inequívoca, o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2011 (01/01/2011), que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

O Laudo apresentado não obedece integralmente aos requisitos da NBR 14.653-3, para um Laudo com grau de fundamentação de no mínimo II, não tendo sido observado, por exemplo, o item 7.4.3.4, que recomenda que, para o

levantamento de dados, o engenheiro de avaliações deve investigar o mercado, coletar dados e informações confiáveis preferencialmente a respeito de negociações realizadas e ofertas, contemporâneas à data de referência da avaliação, com suas principais características econômicas, físicas e de localização. Essas fontes devem ser diversificadas tanto quanto possível.

Assim, entendo que para formar a convicção em relação ao valor atribuído ao imóvel, o laudo deveria apresentar realmente grau de fundamentação II, já que a avaliação nele constante não atende a integralidade dos requisitos estabelecidos na NBR 14.653-3, principalmente os itens 7.4 – Pesquisa para estimativa do valor de mercado, com a identificação das fontes de informação (item 7.4.3.3. da NBR); 7.5 – Diagnóstico do mercado, 7.7 – Tratamento de Dados e 9 – Especificação das Avaliações, e, sendo assim, constato que o referido documento, não atingiria pontuação suficiente para enquadrá-lo com grau de fundamentação de no mínimo II, para que se obtivesse uma aceitável confiabilidade no resultado apresentado, conforme Tabelas 1 e 2 do item “9.2. Quanto à fundamentação” da citada Norma.

Além disso, ocorre que o VTN total originariamente declarado, de **R\$ 7.444.360,00 (R\$ 2.106,97/ha)**, é igual ao VTN apontado pelo autor do trabalho, que o ratifica, encontrando-se abaixo do valor arbitrado pela fiscalização, de **R\$ 19.467.580,00 (R\$ 5.509,90/ha)**, que utilizou os valores referentes às diversas aptidões agrícolas fornecidas pela Secretaria de Agricultura do Estado do Paraná, como explicado às fls. 06/07, de forma que o acatamento da pretensão do contribuinte exigiria uma demonstração que não deixasse dúvidas da inferioridade do imóvel em relação aos outros existentes na região, o que não aconteceu.

Não obstante todas as considerações acima, e partindo-se da função estrita do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o procedimento utilizado pela RFB, quanto à determinação e ao lançamento do imposto utilizando informações sobre preços de terras, constantes do SIPT, informações estas originárias de levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, como foi o caso, pode-se considerar, para efeito de arbitramento do VTN do imóvel para a DITR/2011, a Tabela de Preços de Terra apurada pela Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento – SEAB, por meio de seu Departamento de Economia Rural – DERAL, que dispõe sobre os valores de terra nua por hectare nesse município, tabela esta trazida pelo próprio requerente, às fls. 188 e 226 do presente processo. Inclusive, os valores apontados na referida Tabela são exatamente os mesmos utilizados pela fiscalização e descritos na tela SIPT de fls. 574.

O requerente alega que seu imóvel não seria passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, pois existiriam restrições na legislação ambiental e na própria matrícula, devido a isso a área não estaria liberada para o livre uso econômico. Dessa forma, tendo em vista tal argumento, e considerando

que foram comprovados, por meio de ADA e Laudo Técnico, que existe no imóvel área de floresta nativa e de preservação permanente, além de averbação de área de reflorestamento na Matrícula do imóvel, optou-se por recorrer à legislação interna da RFB, utilizada pela fiscalização quando da verificação das declarações de ITR incidentes em malha fiscal, para adequar o VTN arbitrado à aptidão agrícola do imóvel, de acordo com as citadas características.

Pois bem, para a realização de fiscalização das Declarações de ITR incidentes em malha fiscal, são utilizados os procedimentos constantes na Norma de Execução Cofis/RFB nº 002, de 15/10/2010, onde, especificamente em seu Parâmetro 30 (subitem 11.9.1), consta a orientação de que o VTN declarado poderá ser confrontado com o menor valor por aptidão agrícola informado no SIPT, *in verbis*:

“11.9. Parâmetro 30: Cálculo do Valor da Terra Nua – a partir de 2006.

11.9.1. Definição:

A DITR incide nesse parâmetro quando o VTN declarado pelo contribuinte, confrontado com o menor valor das aptidões agrícolas, informado no Sistema de Preços de Terra – SIPT para o município do imóvel rural em questão, esteja abaixo do limite mínimo definido pela Cofis.” (grifo nosso)

Dessa forma, considerando que os valores apontados na referida Tabela (fls. 188 e 226) são exatamente os mesmos constantes do SIPT, conforme tela de fls. 574, é possível ajustar o VTN do imóvel para o menor valor ali indicado, por aptidão agrícola, no caso terra mista inaproveitável, de **R\$ 2.800,00/ha** ou **R\$ 9.892.960,00** (R\$ 2.800,00/ha x 3.533,20 ha), que é compatível com a aptidão agrícola do imóvel.

Reitere-se que o próprio Engenheiro Florestal que elaborou o Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte se refere à Tabela emitida pela Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento – SEAB do Paraná como sendo *“O único dado relevante e confiável para composição desta avaliação...”*. Portanto, considerando que a citada Tabela contém os mesmos valores indicados no SIPT, fica evidente o cumprimento ao art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Assim sendo, entendo que deva ser acatado o VTN de **R\$ 9.892.960,00** (R\$ 2.800,00/ha x 3.533,20 ha), com base na Tabela emitida pela Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento – SEAB do Paraná, de fls. 188 e 226.

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

De todo o exposto, tendo em vista a documentação constante nos autos, formo convicção a favor da revisão do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal de **R\$ 19.467.580,00 (R\$ 5.509,90/ha)**, adotando-se o VTN de **R\$ 9.892.960,00 (R\$**

2.800,00/ha), com base no menor VTN/ha, por aptidão agrícola, no caso “mista inaproveitável”, fornecido pela Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento – SEAB do Paraná, para o município de Guarapuava (fls. 188 e 226).

É importante lembrar que, com base na Lei nº 9.393/1996, o ITR passou a ser lançado por homologação, cabendo ao contribuinte apurar o imposto, através de declaração, e proceder ao seu recolhimento sem o exame prévio da autoridade fiscal e sem a necessária comprovação, também prévia, dos dados declarados, conforme disposto no artigo 150, da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN.

Por outro lado, o fato de haver dispensa da prévia comprovação do declarado, ou seja, de apresentar documentos comprobatórios no ato da entrega das declarações, não exclui do contribuinte a responsabilidade de manter em sua guarda, no prazo legal, os documentos que devem ser apresentados ao fisco quando solicitado ou, dependendo das características da prova, providenciar sua elaboração.

Desta forma, fica clara a existência de legislação que obriga o contribuinte a fazer prova do declarado, fato que corrobora que o ônus da prova cabe ao declarante.

O arbitramento do VTN, com base no SIPT - Sistema Integrado de Preços de Terras, está previsto no art. 14, da Lei nº 9.393, de 1.996 e Portaria SRF n. 447/2002.

O artigo 14, da mencionada Lei 9.393/1996, embasa o lançamento de ofício no caso de informações inexatas ou não comprovadas, constatadas, posteriormente, quando do procedimento fiscal de análise dos dados declarados.

O § 1º do art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, prevê que as informações sobre os preços de terra devem considerar o disposto no § 1º, II, do art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993, e os levantamentos realizados pelas Secretarias Municipais e Estaduais de Agricultura.

Como o Laudo Técnico apresentado não estava em conformidade com a NBR 14.653-3, no que tange ao Grau de Fundamentação e Precisão II foi arbitrado o VTN.

O acórdão de piso alterou o valor do VTN com base no menor VTA/ha, por aptidão agrícola.

O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de impugnação (Inciso I do Art. 145 do CTN).

Entendo que está correto o acórdão de piso, pois alterou o valor arbitrado do VTN considerando as alegações do contribuinte e que foram comprovados, por meio de ADA e Laudo Técnico, que existe no imóvel área de floresta nativa e de preservação permanente, além de averbação de área de reflorestamento na Matrícula do imóvel.

Dessa forma não há reparos a fazer na decisão da DRJ.

-Do Pedido de Perícia

A perícia não serve para o fim de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da perícia, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

Os elementos de prova a favor do Recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Entendo como correto o indeferimento do pedido de perícia realizado no acórdão de piso, pois fica a juízo de valor da autoridade julgadora de primeira instância determinar ou não a realização de perícia (art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972-PAF).

Além do mais o § 1º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 diz que se considera não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. No presente caso não houve a formulação dos quesitos e nem a indicação do nome, endereço e qualificação do perito.

Dessa forma entendo como correto o indeferimento do pedido de perícia.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho