



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.734272/2017-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-011.179 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de abril de 2024
Recorrente ELISEU LEMOS PADILHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DA DECISÃO. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

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. O indeferimento de pedido de perícia considerado prescindível não constitui cerceamento do direito de defesa, nos termos da Súmula Carf nº163.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pelo Fisco, diante da falta de apresentação de Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento. Vencidos os Conselheiros Wesley Rocha e Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 101-016.062 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo ao IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR – ano calendário 2012 – por verificar não comprovação de área de preservação ambiental e de interesse ecológico e por subavaliação do Valor da Terra Nua – VTN.

A impugnação foi apresentada em alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

- afirma que o imóvel tem áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, ambas comprovadas por Laudo Técnico, reforçado pelo reconhecimento judicial de isenção de ITR sobre as terras de uma fazenda vizinha;
- defende a desnecessidade do Ato Declaratório Ambiental e do Cadastro Ambiental Rural para comprovação das áreas ambientais declaradas;
- argumenta que a Lei Estadual n.º 11.520/2000, do Rio Grande do Sul, prevê que os estuários, as lagoas, os banhados e a planície costeira são áreas de uso especial e, portanto, não é necessária a apresentação de ato de órgão federal ou estadual;
- acrescenta que a Secretaria do Ambiente e Desenvolvimento Sustentável declarou que a área ocupada pela Fazenda Girivá é de grande interesse e relevância ambiental;
- aduz que a inscrição do CAR não era obrigatória, pois o art. 29 da Lei n.º 12.651/2012 dispunha que ela deveria ser requerida até 31 de dezembro de 2017;
- alega que o arbitramento do VTN dependeria de procedimento de fiscalização “para cotejar o grau de utilização do imóvel com as informações de preços constantes no Sistema de Preços e Terras da RFB – SIPT”, o que não teria ocorrido;
- com esteio em laudo, diz que o VTN por hectare em 2013 foi de R\$627,67;
- se opõe à exigência de que o laudo utilize o método comparativo e apresente dados de pesquisas de preços;
- solicita realização de perícia;
- requer a desconstituição do crédito tributário ou, subsidiariamente, que se use o Valor da Terra Nua declarado pelo impugnante.

O Acórdão apreciou a impugnação e decidiu por não acolher os argumentos, mantendo o lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2013

A NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

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.

DAS ÁREAS AMBIENTAIS DO IMÓVEL.

As ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA. Além disso, requer-se a apresentação do Ato específico do órgão competente federal ou estadual tempestivo, reconhecendo as áreas do imóvel que são de interesse ecológico.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pelo Fisco, diante da falta de apresentação de Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

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

DA PROVA PERICIAL.

A perícia 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 obrigações previstas em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em e apresentou Recurso Voluntário alegando em preliminar a nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa e no mérito que afirma que comprovou as áreas de preservação ambiental e o valor correto do VTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

A recorrente aduz pela nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa por ter sido indeferido o pedido de perícia e por não analisar provas juntadas ao processo administrativo.

Sobre o indeferimento do pedido de perícia, considerado desnecessário pela autoridade julgadora, a Súmula Carf n.º 163, já pacificou o assunto no sentido que não configura cerceamento do direito de defesa.

Súmula CARF N.º 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Ademais, no mesmo contexto, por também considerar prescindível pedido de diligência refeito no Recurso, para produção de provas que são ônus do recorrente, indefiro.

Quanto a alegação que não foram apreciadas provas juntadas ao processo administrativo, é importante destacar que o julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto n.º 70.235.72, segundo o qual as circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas.

Assim, não se pode falar em falta de apreciação das provas mas apreciação na medida que julgou pertinente na uso da livre motivação

Mérito

No mérito argumenta que não é correto a desconsideração das Área de Preservação Permanente APP e Área de Interesse Ecológico – AIE. Afirma que a Medida Provisória n.º 2.166-67/2001 ao incluir o §7º no art. 10 da Lei n.º 9.393, resolveu a questão que não é mais exigível o ADA como requisito necessário a comprovar a destinação de áreas de preservação permanente, reserva legal, bastando tão somente a entrega da Declaração do ITR.

Sobre o tema, a decisão recorrida conclui pela necessidade de apresentação do ADA:

A exigência de apresentação do ADA, 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 n.º 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes), no Decreto n.º 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei n.º 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, a seguir transcritos:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1o -A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1º - A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (grifo nosso)

Portanto, resta demonstrado que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) se encontra disposta por meio de dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, não obstante entendimento contrário do impugnante.

Com a adoção de tal procedimento evitam-se distorções, garantindo estar a exclusão do crédito tributário em consonância com a realidade material do imóvel, além de contribuir para maior obediência às normas ambientais em vigor.

Como visto, já a partir do ITR/2001, observando-se, no caso, o princípio da anterioridade da lei tributária, a obrigatoriedade do ADA, para exclusão de tributação das áreas ambientais previstas e definidas no Código Florestal, passou a ser exigida por meio do citado texto legal (art. 1º, da Lei nº 10.165, de 27/12/2000).

A protocolização do ADA também não pode ser dissociada de seu aspecto temporal, pois o prazo para essa providência foi estipulado por ato normativo da autoridade competente da Receita Federal, a quem se subordina este Colegiado (vinculação funcional), conforme art. 17 da Portaria - ME nº 340/2020.

(grifo original)

A normativa citada pelo contribuinte prevê:

Lei nº 9.393, de 1996

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 12.651, de 25 de maio de 2012;(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)(Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)

d) sob regime de servidão ambiental;(Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

(...)

~~§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)~~

Conforme já mencionado, a exigência do ADA como requisito para utilização da isenção do ITR é uma determinação do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

Sobre o aparente conflito de normas, é necessário considerar o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329, de 2016 que trata da questão de recorrer ou não de decisões que envolvam o ADA, analisa a jurisprudência nos Tribunais Superiores envolvendo os dois normativos.

Cenário 1: Fatos Geradores antes da publicação da Lei nº 10.165, de 2000, que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 2000. O Parecer conclui pela desnecessidade de recorrer ou contestar em juízo quando a questão envolve a falta do ADA

Dessa forma, **inexiste 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:

- (i) a necessidade ou não de prova da averbação da reserva legal como condição para a concessão da isenção do ITR;
- (ii) a necessidade ou não da averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR; e
- (iii) **a necessidade ou não de apresentação do ADA** para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Cenário 2: Fatos Geradores após a publicação da Lei nº 10.165, de 2000 até a publicação da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal). O Parecer conclui pela desnecessidade de recorrer ou contestar em juízo quando a questão envolva a falta do ADA.

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, **mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981**, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, **até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA** com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação **envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA** para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência. II. 3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº **12.651**, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

Cenário 3: Fatos Geradores após publicação da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal). O Parecer conclui pela necessidade de recorrer ou contestar em juízo quando a questão envolva a falta do ADA.

30. Desse modo, considerando que a Lei nº 12.651, de 2012, prevê a identificação da área de preservação permanente e da reserva legal na inscrição no CAR (art. 29, § 1º, III, da Lei nº 12.651, de 2012), **parece-nos que seria defensável essa exigência como condição à concessão de isenção do ITR.**

Todavia, considerando **que a Instrução Normativa RFB N.º 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6º), bem como que a Lei n.º 12.651, de 2012, também revogou o § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393 (art. 83 da Lei n.º 12.651, de 2012), mantendo o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei n.º 6.938, de 2000, o que é certo é que restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do ADA, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação**, à luz do disposto no art. 17-O, caput e § 1º, da Lei n.º 6.938, de 2000. 32.

Ante as considerações acima, sugere-se a inclusão de nova Observação no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer com o seguinte teor:

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a **fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651**, de 2012 (novo Código Florestal).

No caso concreto, o fato gerador é 01/01/2013, portanto, após a edição do novo Código Florestal, havendo, portanto, a necessidade de apresentação do ADA para usufruir da isenção do ITR.

Essa posição é neste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2015

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

ÁREA UTILIZADA. Somente é possível acatar a área utilizada quando o contribuinte comprova, mediante documentação hábil, referida utilização.

TAXA SELIC. SÚMULA CARF N.º 4. Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos à taxa Selic para títulos federais.

MULTA. A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

(Acórdão n.º 2401-010.262 – de 04/10/2022)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2013

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

DECADÊNCIA. ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Caracterizado o pagamento parcial antecipado e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º).

Não comprovado o pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o Fisco ter realizado o lançamento de ofício (CTN, art. 173, I).

IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. ARTIGO 147 CTN.

Retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. LEI N. 12.651/2012. NOVO CÓDIGO FLORESTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

(Acórdão nº 2401-011.019 de 09/05/2023)

Como se vê, para os fatos geradores a partir de 2012, inclusive, é indispensável a apresentação do ADA para comprovar a existência de áreas sujeitas a isenção do ITR, sem o qual, não se pode considerar as áreas declaradas.

Ressalta-se que a eventual demonstração da situação de propriedade vizinha, especialmente por se referir a fatos geradores anteriores à 2012, não tem qualquer influência sobre a necessidade de apresentação do referido documento.

VTN

O recorrente afirma que para fazer o lançamento o Fisco se limitou a consultar o SIPT do Município de Palmares do Sul, na aptidão ARENOSA, “*sem adentrar nas variáveis determinadas pela lei que influenciam o VTn, quais sejam, os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel*”.

Afirma ainda que o laudo técnico apresentado (e-fls. 36 a 42) comparou as informações do SIPT com o Manual Brasileiro de Levantamento da Capacidade de Uso da Terra” e do Sistema de Classificação da Capacidade de Uso das Terras, para concluir pelo VTN por hectare de R\$ 627,67, muito inferior ao valor lançado de R\$ 3.580,00.

Aduz pro fim que não se pode aceitar a desconsideração do Laudo apresentado ao pretexto de falta “*de dados de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização*”.

A decisão de piso manteve o lançamento sob a motivação que o documento apresentado não continha os requisitos para justificar a alteração de valor:

Em outras palavras, caso o contribuinte verificasse a necessidade de revisão dos valores apurados, poderia providenciar um Laudo de Avaliação, elaborado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, com ART registrada no CREA, **com pontuação suficiente para atingir fundamentação e Grau de precisão II**, observadas as normas da ABNT (NBR 14.653-3). **Com esse documento de prova, poderia o requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor de referência constante no SIPT, ou mesmo que o valor fundiário do imóvel está condizente com os preços de mercado praticados** àquela época, não obstante os valores maiores eventualmente apontados nesse sistema de preços de terras.

Como o Laudo apresentado não demonstra adequadamente o valor de mercado do imóvel e da terra nua respectiva, não pode ser aceito.

(grifos não originais)

Vê-se portanto que a questão se resume se a aptidão do Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte é ou não suficiente para demonstrar o valor correto da Terra Nua.

A Norma Técnica aplicável é a NBR 14653-3, de 2004, que no item 9.2.3.3, prevê os requisitos mínimos para qualquer grau de avaliação, entre eles, **apresentação de no mínimo 3 dados de mercado**, efetivamente utilizado e explicação do critério adotado e dados colhidos no mercado, elementos que não constam do documento apresentado.

Portando, sem atender aos requisitos mínimos exigidos, o documento apresentado não é suficiente para afastar o valor arbitrado pelo fiscal.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar apresentada, e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

Fl. 10 do Acórdão n.º 2301-011.179 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11080.734272/2017-37