



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

**Processo n°** 13971.720624/2007-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.204 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** IRMÃOS BONA AGROPECUÁRIA ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

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

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

ÁREA DE RESERVA LEGAL. APP. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO.

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

DADOS DA DITR. COMPROVAÇÃO. INTIMAÇÃO FISCAL.

Regularmente intimado, cabe ao contribuinte fazer prova das informações que apôs em sua DITR, com documentação hábil e idônea. Um Laudo Técnico que se refere a outro exercício, apresentado no curso de outro processo, não é suficiente para comprovação de tais dados, carecendo os autos da documentação apontada pelo Fiscal no seu Termo de Intimação, e a cargo do interessado.

APRESENTAÇÃO DA PROVAS. NORMA PROCESSUAL. PRECLUSÃO.

A norma do PAF, Decreto nº 70.235/1972, art. 16, § 4º, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros MARTIN DA SILVA GESTO, JUNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO e JOSÉ ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), que deram provimento.

*Assinado digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Eduardo de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Martin da Silva Gesto, Wilson Antônio de Souza Corrêa (Suplente Convocado) e Márcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Este processo retorna de pedido de diligência conforme Resolução 2801-000.350– 1ª Turma Especial, na data de 11 de março de 2015. Na ocasião, para resumir os fatos, foi elaborado o seguinte relatório, que copio da fl. 167 e ss.:

*Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrada Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade territorial Rural, exercício de 2004, relativo ao imóvel denominado Irmãos Bona Agropecuária Ltda - Rio Bonito, cadastrado na Receita Federal sob o nº 1.981.5787 e localizado no Município de Rio dos Cedros/SC, onde foi exigido o montante de R\$ 60.612,48 a título de imposto, acrescido de multa de ofício proporcional, no percentual de 75% e mais juros de mora calculados pela taxa Selic.*

*Na "descrição dos fatos" narra a Autoridade Fiscal responsável pelo feito que procedeu à glosa da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal declaradas, porque o contribuinte, regularmente intimado, não comprovava o direito à isenção pretendida.*

*Além disso, alterou o Valor da Terra Nua declarado, arbitrando-o com base no Sistema de Preços de Terras SIPT, haja vista a*

não apresentação de Laudo competente, nos termos que especificou.

Complementa ainda que apesar do contribuinte ter apresentado cópia das matrículas de registro do imóvel onde constam as averbações que "efetivamente comprovam o valor declarado", como tendo sido gravado como Reserva Legal, efetuou a glosa pela não apresentação do Ato Declaratório Ambiental ADA.

E, em relação ao VTN, registrou que o Laudo apresentado referir-se-ia a 2002, portanto "sem valor" para o exercício de 2004, "motivo pelo qual adotou o SIPT para efeito de valoração do imóvel".

Inconformado com o lançamento, o Contribuinte apresentou Impugnação onde alega que o direito à isenção das áreas em apreço independe da apresentação do ADA, citando legislação, jurisprudência do STJ e Acórdão da CSRF do antigo Conselho de Contribuintes.

Disse ainda que o Laudo apresentado foi confeccionado no ano de 2002, mas que o mesmo "já fora aceito pela própria Receita Federal em outro processo de análise de ITR", transcrevendo em parte despacho proferido por Auditor Fiscal.

Ao julgar a manifestação do contribuinte, a DRJ em Campo Grande/MS entendeu pela **procedência do lançamento**, defendendo a exigência do ADA como requisito para o gozo da isenção das áreas debatidas, em face da introdução em lei de dispositivo específico, nesse sentido, e dizendo que de fato o Laudo apresentado "era ineficaz para o exercício em análise, pois...tal documento é relativo a exercício diferente ao do lançamento."

Cientificado dessa decisão em 01/07/2009 (AR na folha 97), o Contribuinte apresentou recurso voluntário em 31/07/2009 (protocolo na folha 98) onde em suma repisa as mesmas alegações da Impugnação, aduzindo, em síntese, não estar obrigado a apresentar ADA para justificar a exclusão de áreas da base de cálculo do ITR, em função de alteração promovida no artigo 10 da Lei nº 9.393/1996. Disse ser esse o entendimento do STJ, transcrevendo decisões. Trouxe ainda a mesma decisão do antigo Conselho de Contribuintes, proferida em 1998. Citou doutrina. Em relação ao VTN, repetiu o argumento de que o Laudo, apesar de feito em 2002, já fora aceito pela Receita Federal em outro processo e diz que o imóvel não poderia ter se valorizado tanto em 2 anos. Diz que caso se entenda necessário, seja enviado Agente Fiscal para verificação "in loco".

PEDE a "total procedência" de seu recurso, para manter o VTN conforme declarado e aceitar as isenções das áreas também declaradas.

Na folha 161, observo que consta documento com o seguinte teor:

"... requerer a juntada aos autos de decisões que julgaram procedentes os embargos à execução ... bem como o recurso de apelação/reexame necessário do TRF4, com trânsito em julgado

*da decisão. A matéria de mérito é a mesma que está sendo contestada no presente recurso administrativo, sendo também as mesmas partes. Da mesma forma, já houve decisão administrativa sobre a mesma matéria nos autos dos processos administrativos nº. 13975.000161/00-29 e 13971.002243/2006-41, em fase recursal administrativa". (grifei)*

*Encontra-se anexada pesquisa no sítio eletrônico do Tribunal Federal, folhas 162-164.*

Ao analisar as questões, em resumo cheguei às seguintes conclusões:

- era necessário discriminar qual foi exatamente o critério empregado pela Autoridade Fiscal para realizar o arbitramento com base no SIPT, uma vez que a tela informativa do sistema não se encontrava anexada aos autos e a notificação de lançamento não permitia fazer a conclusão;

- o contribuinte relaciona este lançamento com outros exercícios e, conseqüentemente, outras decisões, tanto administrativas quanto judiciais. Era necessário saber se em relação ao ITR de 2004, que aqui se discute, teria havido opção pela via judicial, o que poria obstáculo no julgamento administrativo. Além disso, esclareceu-se ao contribuinte que a decisão de uma Câmara/Turma não vincula as demais e que, por exemplo, o entendimento expresso para o ITR/1997 não se aplicava ao ITR/2004, uma vez que houvera alteração legislativa, a partir de 2001.

Assim, o julgamento foi convertido em diligência para esclarecimento das questões acima.

Realizada a diligência, vieram aos autos a tela SIPT de folha 174 e a manifestação do contribuinte de folha 178.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

Conheço do recurso, já que tempestivo, conforme relatado, e com condições de admissibilidade.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em arquivo eletrônico (formato .pdf).

Na Resolução mencionada no relatório, buscou-se esclarecer, junto ao recorrente, se havia socorrido-se do Poder Judiciário para tratar especificamente do ITR do exercício de 2004, deste imóvel. Explicou-se as razões e a dinâmica da jurisprudência e da legislação, no tempo.

Regularmente intimado, a resposta do contribuinte veio anexada na folha 178, firmada por representante legal, com protocolo em 11 de junho de 2015, onde diz que:

*"Em 06 de novembro de 2013 a requerente juntou aos autos do processo administrativo cópias de decisões administrativas e judiciais de outros processos que envolvem a requerente e*

*tratam do mesmo objeto, unicamente como paradigma, jurisprudências para decisão do presente processo. (sublinhei).*

Entendo, portanto, que a recorrente não discutiu nem discute no Poder Judiciário a questão do ITR/2004, relativa ao imóvel aqui em comento, o que ensejaria a renúncia ao recurso administrativo, conforme a Súmula CARF nº 1.

Outrossim, volto a ressaltar que decisões administrativas que entenderam pela desnecessidade do ADA para o exercício de 1997, antes das alterações legais introduzidas em 2001, como se verá a seguir, não servem como paradigma ao caso, como também decisões judiciais que não estejam de acordo com o especificado no artigo 62, § 2º do atual Regimento Interno deste Conselho não são de observância obrigatória, neste julgamento.

No Acórdão recorrido, colho o seguinte resumo (fl. 90):

*Com a documentação apresentada, como visto, foram glosadas as áreas isentas, em virtude de falta de laudo específico da APP e de ADA, apesar da averbação da ARL. Com relação ao VTN, o mesmo foi alterado de acordo com os valores do SIPT, pelo fato de o laudo apresentado ser referente a exercício diverso ao do lançamento.*

*15. Em sua discordância, quanto às áreas preservadas a interessada argumentou que basta o sujeito passivo declarar, sem a necessidade de prévia comprovação, ressalvada a possibilidade de a Administração demonstrar a falta de veracidade.*

(...)

*Passando-se à situação concreta, objeto do presente processo, a interessada, apesar de apresentar matrícula contendo averbação da ARL, não comprovou a existência de APP, através de laudo específico, e nem o de regularização para ter direito à isenção do ITR, no caso, ADA protocolado no IBAMA no prazo regulamentar para o exercício em análise.*

Do recurso, na folha 99:

*Quanto as cópias do Ato Declaratório Ambiental do exercício de 2005 (SIC), entende a Recorrente que não tem obrigação na apresentação do mesmo para justificar a exclusão da base de cálculo do ITR, em função da MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ter inserido o § 7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA,...*

### **DA RESERVA LEGAL e PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO**

Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

*CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração*

Natureza da isenção - Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

*Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)*

Na DITR foram declarados 220,0 ha como área de preservação permanente e 415,5 ha como área de reserva legal. A Fiscalização, conforme exposto, considerou que deveria ser apresentado o Ato Declaratório Ambiental - ADA, para que fossem atendidos os requisitos formais necessários ao reconhecimento da isenção das referidas áreas.

A Recorrente alega que não se sente obrigada à apresentação de tal documento, cabendo à Receita Federal demonstrar a inexistência das áreas. Mas o Julgador *a quo* entendeu também que faltava o Ato Declaratório Ambiental - ADA. O recurso apenas copia o que já fora alegado em 1ª instância.

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “*área tributável*” a área total do imóvel “*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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

(...)

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

Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.

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

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

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

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

*Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.*

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.

*Decreto 4.382/2002:*

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

*I - de preservação permanente;*

*II – de reserva legal, ...*

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

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

*I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e(grifei)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural - ITR ;  
Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)"*

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

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

(...)

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

(...)

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

Bem, não estamos discutindo a existência da área de utilização limitada ou de preservação permanente, frise-se. A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

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

Note-se que a lei que estamos citando é de 2000 (Lei nº 10.165) e o exercício tributário para fins de ITR o de 2004. E ainda que o procedimento administrativo deu-se em 2007.

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

*§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas a e d do inciso II, § 1º deste artigo, não está sujeita à prévia*

*comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,*

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “**declaração**” e “**prévia**”. Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente chancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

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

Essa questão da desnecessidade de apresentação "prévia" de qualquer documento na apuração de imposto sujeito a lançamento por homologação, relembro, ocorre analogamente no imposto sobre a renda. O contribuinte declara as deduções legais que entende pertinentes e apura e paga o imposto, antecipadamente, sem qualquer manifestação do Fisco. Não se descumbe, entretanto, da obrigatória apresentação da documentação prevista em lei e especificada em regulamento, no caso de posterior intimação decorrente de procedimento fiscal.

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

Para controle das áreas preservadas existe um órgão específico do Poder Público Federal que é o IBAMA. Não me parece lógico que o contribuinte possa beneficiar-se da isenção, sem que cumpra o requisito formal de cadastrar e informar o órgão competente sobre as áreas preservadas, para efeitos de controle.

### **DA ALTERAÇÃO NO VTN. ARBITRAMENTO.**

O ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação, com fato gerador que ocorre anualmente em 1º de janeiro, conforme a Lei nº 9.393/1996. Aqui tratamos do exercício de 2004, tendo como parâmetro para o lançamento a situação do imóvel em 1º de janeiro daquele ano e não se pode empreender por analogia, a situação existente em outras datas ou que se referem a outros exercícios, quando se dispõe de dados para tratar-se especificamente desse.

Intimado a comprovar o valor da terra nua para o exercício de 2004, o contribuinte apresentou laudo técnico assinado por profissional habilitado, porém datado de 25 de junho de 2002 (fls. 32 a 49). Por óbvio que o subscritor do laudo não poderia estar se referindo à situação do imóvel em 1º de janeiro de 2004.

Já é entendimento proferido neste CARF, constante de diversas decisões, a possibilidade de utilização do VTN por aptidão agrícola, calculado a partir das informações sobre preços de terras referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas, para imóveis localizados em determinado Município, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal, uma vez que além de encontrar previsão legal, mostra-se parâmetro que reflete a realidade e a peculiaridade do imóvel. Senão vejamos:

**Acórdão nº 2801-002.942 – 1ª Câmara / 1ª Turma Especial (12/03/2013)**

*VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.*

*O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações constantes do Sistema de Preços de Terra, SIPT, referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel. Na ausência de tais informações, a utilização do VTN médio apurado a partir do universo de DITR apresentadas para determinado município e exercício, por não observar o critério da capacidade potencial da terra, não pode prevalecer.*

**Acórdão nº 2201-001.945 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (22/01/2013)**

*VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. UTILIZAÇÃO DOS DADOS DO SIPT.*

*O VTN médio declarado por município, constante da tabela SIPT, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. O arbitramento deve ser efetuado com base nos valores fornecidos pelas Secretarias Estaduais ou Municipais e nas informações disponíveis nos autos em relação aos tipos de terra que compõem o imóvel.*

Assim, é importante trazer o disposto na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 14, § 1º, *in verbis*:

*“Lei nº 9.393/96*

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

*§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.”(grifei)*

Registre-se que a partir de 2001, a redação do art. 12 da Lei nº 8.629 passou a ser a seguinte:

*“Lei nº 8.629/93*

*Art.12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos: (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*I- localização do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*II- aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*III- dimensão do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*IV- área ocupada e ancianidade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*V- funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

*§3º O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela super avaliação comprovada ou fraude na identificação das informações. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)”*

O valor da terra nua – VTN, declarado pelo contribuinte na DITR/2004, foi alterado com base no SIPT (Sistema de Preços de Terras da RFB) pela autoridade fiscal, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, através de Laudo de Avaliação do imóvel, nos ditames da NBR 14.653 da ABNT, o valor declarado, passando-se a considerar o valor de **RS 800,00 por hectare**, por ela constatado, para o imóvel. É o que se depreende da Notificação de Lançamento.

A tela informadora do sistema - SIPT encontra-se agora anexada na fl. 174, evidenciando que foi usado o valor mais baixo dentre os informados pela Secretaria Estadual de Agricultura e, portanto, mais favorável ao contribuinte, dentre os listados (terra de campo ou reflorestamento).

Ou seja, tal valor leva em conta aspectos como “localização do imóvel, aptidão agrícola, dimensão e área ocupada” como previsto no art. 12 da Lei 8.629/1993. Portanto, o arbitramento aqui efetuado mostra-se em consonância com a legislação de regência, conforme esclarecido, por seu parâmetro quantitativo.

Esclareço ao Recorrente, que a alegação de que o laudo apresentado "já foi aceito pela Receita Federal", pela questão temporal aqui discutida, não tem sustentação. Se a RFB aceitou tal laudo para comprovação do valor da terra nua, não foi para o exercício de 2004, uma vez que o Auditor Fiscal da RFB, na autuação aqui particularizada, bem evidenciou isso, na Notificação de Lançamento (fl. 03):

*Com relação ao preço da terra por hectare, foi apresentado um laudo de avaliação datado de 2002, portanto sem valor para o ano em análise, ...*

Chamo a atenção ainda, para a análise que o próprio recorrente anexou e mencionou, na folha 59, feita por Auditor Fiscal, em outro processo, ao avaliar Laudo de 2002:

*Em relação ao VTN, o contribuinte apresentou Laudo de Avaliação de Propriedade Rural, firmado por Engenheiro Agrônomo, em 25 de junho de 2002.*

*No que diz respeito ao referenciado Laudo de Avaliação de Propriedade Rural cabe os seguintes comentários:*

*Primeiramente, é importante destacar que não há oposição ao método utilizado no Laudo de Avaliação do imóvel rural em questão. Apenas, no exame do Laudo, fez-se correções que dizem respeito a aspectos estritamente matemáticos em razão de equívocos observados no curso dos cálculos.*

*Feita a ressalva, passa-se à análise dos cálculos realizados segundo o método empregado. O Laudo Técnico de Avaliação atribui ao imóvel rural em...(sublinhei)*

Ou seja, não foi aceito "de pronto" o Laudo, sendo necessária detida análise e inclusive "correções matemáticas".

Esse laudo, de 2002, era o documento que constava dos autos, por ocasião da Impugnação, a partir da folha 55. Sobre ele, disse a DRJ (fl. 93):

*Quanto ao VTN, o laudo apresentado é, de fato, ineficaz para o exercício em análise, pois, apesar de haver sido considerado em outro processo, tal documento é relativo a exercício diferente ao do lançamento. A simples comparação de valores entre exercícios diversos não é suficiente nem tem base legal para permitir qualquer alteração do lançamento.*

Juntamente com o recurso apresentado, a partir da folha 98, o contribuinte apresenta outro Laudo (fl. 116 e ss.), assinado pelo mesmo engenheiro agrônomo, a que traz, basicamente, as mesmas informações. Esse novo documento, entretanto, faz referência ao ano de 2004 e consta como lavrado em 25 de junho de 2009, portanto após a decisão de 1ª instância, que foi proferida em 22 de maio de 2009.

Esbarra-se, contudo, em uma questão processual.

A norma do PAF, Decreto nº 70.235/1972, art. 16, § 4º, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

O sistema da oficialidade, adotado no processo administrativo, e a necessidade da marcha para frente, a fim de que o mesmo possa atingir seus objetivos de solução de conflitos e pacificação social, impõem que existam prazos e o estabelecimento da preclusão.

A análise fria da norma choca-se, *prima facie*, com os princípios da verdade material, sempre considerado nos julgamentos administrativos, e com a ampla defesa, homenageada no texto constitucional.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo em geral, no art. 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no art. 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa.

Entende abalizada doutrina, contudo, que, apesar disso, a lei específica, no caso o Decreto nº 70.235/1972, aplicar-se-ia ao processo administrativo fiscal, em detrimento da lei geral.

Entretanto, como concluem - ressaltando correntes em contrário -, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ e MARCELA CHEFFER BIANCHINI, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, verifica-se a tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratarem-se daqueles que se referem a fatos "notórios ou incontroversos", no tocante a documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.

Assim, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais. (*A Prova no Processo Tributário*, Coord. NEDER, Marcos Vinícius e outros – São Paulo : Dialética, 2010, p. 34 a 51)

O laudo apresentado posteriormente à impugnação, entretanto, não se enquadra em documento de "rápido e fácil convencimento" ou "incontroverso". Tanto é que no laudo apresentado, subscrito pelo mesmo engenheiro agrônomo, e relativo ao ano de 2002, o Auditor Fiscal teve a necessidade de verificar a adequação do método utilizado para valoração da terra aos requisitos de norma técnica e, ainda, detectou imprecisões matemáticas que deveriam, novamente, ser conferidas.

A apresentação de documento técnico, com essas características, precluiu com a apresentação da impugnação, já que o documento lá analisado foi outro, com referência a 2002, e que, pelas razões aqui já discorridas, não se presta a comprovar o valor da terra nua para o exercício de 2004.

## CONCLUSÃO

Assim sendo, entendo que o Ato Declaratório Ambiental é requisito formal obrigatório para o reconhecimento da isenção pela autoridade fiscal que regularmente intimou o contribuinte a apresentá-lo e que o laudo técnico de avaliação do imóvel deve referir-se expressamente ao exercício fiscal em discussão. Além disso, as provas devem ser apresentadas

juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em fase posterior, sob o risco de supressão de instância, salvo dentro das ponderações aqui efetuadas. Face ao exposto, **VOTO por negar provimento ao recurso.**

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA