



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



**Processo nº** 13971.720901/2007-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.453 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de setembro de 2019  
**Recorrente** BN PAPELA CATARINENSE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade oriunda de uma suposta inexistência de validade e eficácia da ação fiscal.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO POR DOCUMENTO OFICIAL QUE ATENDA A MESMA FINALIDADE.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos pelo Código Florestal, o contribuinte, obrigatoriamente, deveria protocolar o Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA no prazo regulamentar após a entrega da DITR.

Entretanto, essa obrigação pode ser substituída por outro documento que atenda à finalidade de informar ao órgão ambiental da existência da área. No caso, não foram apresentados outros documentos de órgão ambiental oficial.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO ANTES DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SUMULA CARF Nº 122. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA), para efeito de exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

VALOR DA TERRA NUA

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão n.º 04-18.552, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS (DRJ/CGE) que julgou improcedente a impugnação, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra a interessada supra foi lavrada a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 11 a 14, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2004, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 72.195,50, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Rolador, com área total de 550,5 ha., NIRF 4098370-6, localizado no município de Canelinha/SC.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após regularmente intimado para comprovar as áreas isentas e o VTN do imóvel declarados na DITR/2004, o contribuinte, após solicitar mais sessenta dias de prazo para atendimento da intimação, não apresentou documentos comprobatórios dos dados declarados, o que justificou a glosa dessas áreas e a alteração do VTN para o valor apurado com base no SIPT - Sistema de Preços de Terra da Receita Federal.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 09/01/2008 (fls. 112), a interessada apresentou a impugnação de fls. 16 a 34, em 07/02/2008, acompanhada dos documentos de fls. 36 a 111, onde argumentou, em suma, o que segue:

- O pedido de prorrogação de prazo para atendimento da intimação não era apenas expediente protelatório; o próprio engenheiro contratado para providenciar o levantamento topográfico e demais informações do imóvel declarou ser impossível realizar essa tarefa no prazo concedido, em razão de sua dimensão, e apenas foi possível protocolar requerimento junto à Prefeitura Municipal de Canelinha no dia 25/01/2008, ainda sem resposta;
- Ao rejeitar o requerimento para prorrogação do prazo, o fisco não lhe deu chance de comprovar os dados de sua declaração; por desconsiderar a realidade dos fatos e proceder ao arbitramento do valor do imóvel sem perícia ou avaliação de outro imóvel, a autuação não pode prosperar; foi ferido o princípio da proporcionalidade e não foi assegurado ao contribuinte o princípio da ampla defesa e do contraditório;
- O imóvel foi objeto de avaliação por profissionais habilitados em 1998, na incorporação que resultou em sua aquisição, pelo valor de R\$ 250.200,00, por laudo que atendeu à Lei n.º 6.404/76, à Deliberação CVM n.º 183/1995 e ao Decreto n.º 1.041/1994; o laudo de avaliação atual, que segue NBR 14653 da ABNT, apurou o valor de R\$ 507.964,83, além de ratificar informações do laudo anterior, quanto à existência de 210,0 ha. de mata nativa, 230,0 ha. de área de preservação permanente e 110,0 ha. de reserva legal;
- O VTN do imóvel foi arbitrado com base no SIPT, porém os contribuintes não tem acesso a esse sistema para saber como o valor foi apurado, e também não se observou o art. 148 do CTN, que prevê o arbitramento mediante processo regular; a jurisprudência pátria rejeita a utilização de presunções baseadas em pautas ou tabelas para a cobrança de tributos; considerando a regularidade dos laudos de avaliação apresentados, o arbitramento deve ser rechaçado, e, se para os Exercícios 2003 a 2005 não pode ser aceito o valor de 1998, também não pode ser aceito o valor de avaliação de 2008, pois, provavelmente a avaliação era menor, mas, atualmente é impossível ser realizada, devendo ser encontrada uma média entre os valores de 1998 e 2008;
- O laudo técnico é documento hábil para comprovar a área de preservação permanente existente no imóvel; é desnecessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental para exclusão da APP da base de cálculo do ITR; ao acrescentar o §7º ao art. 10, da Lei n.º 9.393/1996, a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, dispensou a apresentação do ADA;
- A área de reserva legal existente no imóvel, de 110,0 ha., é superior à declarada, e é inexigível sua averbação na matrícula do imóvel para o gozo da isenção do ITR, a qual, mesmo assim, esta sendo providenciada; e, conforme Medida Provisória 2.166-67, de 2001, também é desnecessária a apresentação de documento comprobatório dessa área para isenção do ITR;
- Ao final, apresentou quesitos e indicou perito para o caso de restar dúvidas acerca das conclusões contidas nos laudos apresentados, de modo a indicar a hipótese de incidência do ITR.

Em 13/03/2008 e 16/04/2008, a interessada apresentou novos requerimentos visando a juntada aos autos de cópia de ART e de respectivo pagamento ao CREA, de declarações firmada por engenheiro agrônomo quanto à situação do imóvel, de declaração da Prefeitura Municipal de Canelinha de que a mesma não possui profissional habilitado para conceder informações pedidas pela interessada e da Lei n.º 937/89, do Município de Canelinha/RS (fls. 115 a 117 e 120 a 126).

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/CGE, mantendo o crédito tributário lançado. A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2004

NULIDADE.

Ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e cumpridos os requisitos contidos no art. 11 do mesmo Decreto, não prospera a alegação de nulidade do lançamento.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e reserva legal é necessária a comprovação da existência efetiva dessas áreas e cumprimento de exigências legais de entrega do ADA ao Ibama e averbação da reserva legal junto ao Registro de Imóveis.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, com base no SIPT, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

A exigência foi mantida parcialmente no julgamento de primeiro grau (efls. 134/142), cientificado o sujeito passivo em 14/10/2009 (efls. 146), ensejando a interposição de recurso voluntário em 09/11/2009 (fls. 148 e ss), repisando em grande parte os termos da impugnação, em apertada síntese:

#### Da Preliminar – Cerceamento de defesa

- que ocorreu cerceamento de defesa, uma vez que não foi concedido prorrogação de prazo solicitado pelo contribuinte para entrega do laudo, com o rigor exigido pela norma da ABNT, sendo que o próprio engenheiro contratado para emissão do laudo informou a impossibilidade de emitir o laudo dentro do prazo estabelecido pela fiscalização;

- o fisco não deu chances ao contribuinte de comprovar sua declaração, ou melhor, de promover sua defesa de forma irrestrita;

- a defesa que fora cerceada é aquela que poderia ter sido construída na fase inquisitória com a apresentação de documentos cuja elaboração fora obstada.

- a Turma Julgadora não só desprezou o laudo então apresentado pelo contribuinte, como ainda lhe imputou vários vícios no intuito de invalidá-lo, sendo tal conduta arbitrária e sem olhos para o princípio da verdade material;

- o laudo apresentado, se deixou de atender plenamente as normas da ABNT, não perdeu, porém, o seu caráter indiciário, devendo, deste modo, ser levado em consideração, ao menos para dar ensejo a uma diligência pericial

- o laudo atende às norma da ABNT, devendo ser levado em conta a região, onde se encontra o imóvel, e não apenas a municipalidade;

- deve prevalecer a verdade material, mesmo que mal elaborado o laudo ou contendo o mesmo alguns erros de formulação;

- o fato do laudo apresentado ser do ano de 2008, igualmente, não lhe retira o caráter indiciário, uma vez que estando em voga o ITR referente aos exercícios 2003, 2004 e 2005, certamente que as suas características não restariam alteradas em meros 05 (cinco) anos, até porque se está falando em imóvel com árvores, inúmeras árvores e densa vegetação, que evidentemente poderiam ter as suas idades aferidas para saber se foram plantadas ou criadas antes ou depois do exercício em que ocorreu o fato gerador do imposto. Não se pode desprezar, destarte, o laudo apresentado;

- desprezado o pedido de prova pericial elaborado na forma do art. 16, IV, do PAF, o qual fora justificado, realizado com base no conteúdo de provas já incluídas no processo (laudo anexo), com a especificação dos quesitos e do profissional técnico, tem-se, assim, que houve o cerceamento de defesa, tendo em vista que inexistiu uma motivação, na decisão, que fosse coerente com os elementos presentes nos autos, restringindo-se, a mesma, a fazer meras alegações, genéricas e levianas;

### Do Mérito

#### Da Reserva Legal e Área de Preservação Permanente

- quanto à alegada necessidade de protocolização da ADA junto ao IBAMA em relação à Área de Preservação Permanente e de Reserva Legal, não é de hoje que a jurisprudência administrativa e judicial vêm afastando referida obrigação para fins de isenção de ITR;

- acerca da necessidade de averbação da área de reserva legal junto ao cartório de registro de imóveis, a mesma é prescindível porquanto possui caráter meramente declaratório e não constitutivo;

- no tocante às demais áreas florestais nativas, primárias ou secundárias, gozam as mesmas de isenção idêntica às de preservação permanente e de reserva legal, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea "e", da Lei n.º 9.393, de 1996, alterada pela Lei n.º 11.428/2008, norma de caráter interpretativo, que adveio tão somente para promover a correta interpretação da hipótese de incidência do ITR, pela qual se tributa unicamente a parcela do imóvel em que haja produção econômica ou, ao contrário, não possua uma relevância social ou econômica;

- a fiscalização, acobertada pela decisão ora guerreada, simplesmente transferiu ao contribuinte o ônus de comprovar a declaração no tocante à área de preservação permanente e de reserva legal, quando, nos termos do § 75 do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, introduzido pela Medida Provisória n.º 2.166-67/2001, o referido ônus competia à própria fiscalização;

#### Do Valor da Terra Nua – Arbitramento Ilegal

- o valor da terra nua - VTN foi arbitrado com base nos dados obtidos pelo SIPT, sistema este de acesso exclusivo dos auditores-fiscais cadastrados. Aos contribuintes este acesso não é liberado, inexistindo, pois, a mínima condição de contestar as informações contidas no

mesmo, ou então, de saber se o procedimento fiscal está correto ou não, ou se realmente o lançamento se deu com base nos dados da SIPT;

- obstado o contribuinte autuado de acessar as informações do SIPT, não tendo o mesmo a possibilidade de verificar a fidelidade destas informações, além de ser obstado de confrontá-las com a realidade fática mediante uma verificação física do imóvel, tem-se, indubitavelmente, que se está diante de um ato cerceador de defesa e do contraditório, bem como contrário do art. 148 do Código Tributário Nacional.

Colaciona decisões judiciais e administrativas para embasar suas alegações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, Relator.

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **1. Preliminar de Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa**

É importante destacar que o lançamento em foco foi legal e corretamente efetuado. Preencheu todos os requisitos necessários para sua elaboração, não existindo nenhum vício formal ou material que exija sua anulação.

Antes, ainda, da análise dos argumentos de mérito 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, como no caso do laudo técnico.

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, estando correto o procedimento fiscal.

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.

Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: **(i)** documentos lavrados por pessoa incompetente; **(ii)** despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; e **(iii)** despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

**Decreto 70.235/1972:**

Art. 59. São nulos:

I - **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

II - os despachos e decisões **proferidos por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa.** (g.n.)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo,** salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (g.n.)

Constata-se a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida à autuada oportunidade para apresentar documentos durante a ação fiscal (Termo de Intimação Fiscal, efls. 02/05), e ainda, para apresentar sua peça de impugnação e recurso, produzindo elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio.

Quanto à alegação de que teria ocorrido cerceamento de defesa, quando a fiscalização não teria prorrogado o prazo para entrega dos documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal (efls. 06), entendo que tal alegação não deve prosperar, uma vez que foi concedido um prazo adicional ao Recorrente de 60 dias pela fiscalização, solicitado inicialmente pelo contribuinte. Posteriormente, o contribuinte solicitou mais um prazo de 120 dias, o que foi então indeferido pela fiscalização, contudo, poderia ele ter apresentado o laudo técnico devido durante sua impugnação, ou até mesmo em seu recurso, o que não ocorreu nos autos do processo.

No que se refere à afirmativa de que teria ocorrido cerceamento de defesa, por ter sido negado pela decisão de origem o pedido de diligência/perícia feita pelo Recorrente, não vislumbro nenhum prejuízo neste sentido, uma vez que cabe ao contribuinte o ônus da prova de que os valores declarados por ele em sua Declaração do ITR estavam corretos, sendo que foi devidamente fundamentado o indeferimento da perícia requerida por ele, por ter a autoridade julgadora entendido como prescindível para seu convencimento, nos termos do art. 18 do Decreto n. 70.235/1972.

Ou seja, o Recorrente teve garantido o seu direito a ampla defesa e contraditório, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade da presente Notificação de Lançamento.

## 2. Do Mérito

### Da Área de Reserva Legal

No caso da Área de Reserva Legal (ARL - utilização limitada) para efeito de sua caracterização, cabe observar o contido no §4º e no §8º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, código florestal, que determina, além da exigência do interesse de proteção ambiental, os seguintes requisitos; a) aprovação prévia do Poder Público quanto a localização da área limitada e ainda b) que essa área definida fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel.

Além disso, para efeito de desoneração do ITR da área correspondente à reserva legal, de que trata o disposto na alínea 'a', no inciso II, no §1º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, cabe observar que a área de reserva legal deve estar averbada antes de ocorrência do fato do gerador do ITR, conforme determina o disposto no §1º, do art. 12 do Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002.

Art.12º. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

De acordo com a Súmula CARF nº 122, o cumprimento dos requisitos formais da referida averbação da reserva legal supre a necessidade de apresentação tempestiva do ADA.

SUMULA CARF Nº 122.

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

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento do EResp nº 1.027.051/SC abordou a controvérsia quanto à necessidade prévia de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do Imposto Territorial Rural - ITR, prevista no art. 10, II, "a", da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tendo pacificado tal obrigação. Transcreve-se, para melhor elucidação, o teor da ementa do julgado:

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, Rei. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rei. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rei. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.

Conclui-se então pela necessidade do registro da ARL na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do ITR para concessão de isenção pleiteada, o que não ocorreu no presente caso, devendo então ser mantida a decisão de piso.

### **Área de Preservação Permanente (APP)**

No tocante à exclusão das áreas de preservação ambiental da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural -ITR, cabe observar os requisitos estipulados para tal exoneração previstos na alínea 'a', no inciso II, no §1º, e no art. 10, da Lei nº 9.393/96, que até 18 de julho de 2013, apresentava a seguinte redação:

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

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

*(...)*

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

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

Assim, ao analisar a composição da base de cálculo para apuração do ITR nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir que podem ser excluídas da tributação as áreas protegidas e de interesse de preservação ambiental, como APP e ARL, nos termos da referida lei.

Todavia, para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos na Lei n.º 4.771/65, o contribuinte deveria, obrigatoriamente, apresentar o ADA ao IBAMA dentro do prazo normativo, nos termos do parágrafo 1º, art. 17-O, da Lei n.º 6.938 de 31 de agosto de 1981 (com redação dada pela Lei n.º 10.165 de 27/12/2000).

*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. (redação dada pela Lei nº 10.165 de 27/12/2000).*

Do mesmo modo, o Decreto n.º 4.382 de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, no inciso I, do parágrafo 3º, art. 10, também tratou da obrigatoriedade de apresentar o ADA para efeito da exclusão da área tributável, as áreas correspondentes à de preservação permanente.

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):*

*I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);*

*(...)*

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

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

No que tange ao Ato Declaratório Ambiental, o qual deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados ao ITR, pode-se afirmar que é um documento de cadastro, junto ao IBAMA, das áreas de interesse ambiental que integram o conjunto do imóvel rural e que possibilita ao Proprietário Rural reduzir o Imposto Territorial Rural – ITR, com a exclusão da área de Preservação Permanente - APP da base tributária, efetivamente protegida e informada no Documento de Informação e Apuração DIAT/ ITR.

No caso em apreço, o contribuinte não apresentou comprovante da solicitação de emissão do ADA.

Esclareço que o ADA não seria o único documento que comprovaria a existência da área de preservação permanente, **podendo ser apresentado outros documentos emitidos por órgão oficial ambiental, antes do exercício fiscalizado**, tais como: Laudo Técnico de Vistoria do Ibama e declaração expedida pelo Instituto Estadual Florestal.

Nesse sentido, cabe citar o acórdão nº 9202-01.933 proferido pela 2ª turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, nos seguintes termos:

(...)

*No caso em tela, apesar de não possuir esse documento específico, o sujeito passivo possui declaração de órgão ambiental, emitida muito antes do fato gerador, que atesta que o imóvel está inteiramente inserido em área de preservação permanente.*

*Assim, há que se concluir que o documento apresentado é mais consistente do que aquele exigido pela lei, pois não se trata de mera informação para que o órgão ambiental verifique que o imóvel possui área de preservação permanente, mas de reconhecimento do fato pelo órgão.*

*Nesse sentido, entendo que a exigência legal foi atendida por documento diferente do nela previsto, mas que cumpre de forma mais completa a intenção do legislador.*

(...)

Acrescentando ainda a ementa do referido Acórdão, a seguir transcrita:

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

*Exercício: 2003*

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. OBRIGATORIEDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL APRESENTADO TEMPESTIVAMENTE. POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO POR DOCUMENTO OFICIAL QUE ATENDE À MESMA FINALIDADE.**

*Para ser possível a dedução da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA).*

*Entretanto, essa obrigação pode ser substituída por outro documento que atenda à finalidade de informar ao órgão ambiental da existência da área.*

*No caso, foi apresentada declaração, expedida pelo Instituto Estadual de Florestas - IEF antes do exercício fiscalizado, de que*

*o imóvel estava totalmente abrangido em área de preservação permanente definida por decreto estadual, documento mais consistente do que aquele exigido pela lei, pois já traz o reconhecimento da área pelo órgão ambiental.*

*Recurso Especial do Procurador Negado.*

No caso posto, o Recorrente não apresentou o ADA devido e nem outros documentos emitidos por órgão oficial ambiental, que comprovariam a área de preservação permanente, logo mantenho a decisão de origem.

Ressalte-se que os laudos técnico, emitidos nos anos de 1998 e 2008, juntados aos autos pelo Recorrente, de fato, não refletem a situação do imóvel na data do fato gerador aqui tratado, qual seja: exercício 2005.

Esclareço que mesmo que o Recorrente tivesse apresentado laudo técnico, nos padrões estabelecidos pela NBR 14.653, para o exercício 2004, ora em análise, no meu entendimento não seria suficiente para restabelecer a APP, pela falta de apresentação do ADA, no prazo regulamentar, ou falta de documento emitido por órgão oficial ambiental.

### **Do Valor da Terra Nua**

Conforme já exposto na preliminar de nulidade, 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.

Relativamente ao VTN, quando da análise das DITR o fiscal verificar que o valor atribuído ao imóvel está aquém dos valores médios informados nas declarações da região, bem como dos valores constantes da tabela SIPT, o procedimento deve ser de intimação do declarante para comprovar a origem dos valores declarados e a forma de cálculo utilizada, entre outros. Para tal, o documento eficaz que possibilita essa comprovação é o laudo técnico, elaborado em atenção às normas constantes da ABNT, órgão orientador e controlador dos trabalhos de profissionais da área, acompanhado dos documentos que comprovam a caracterização do imóvel, as fontes idôneas de pesquisa, a similitude da propriedade em relação às amostras levantadas, entre outros.

Assim, com base nos referidos dispositivos legais, para verificar a correção da declaração, como já dito, o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios do Valor da Terra Nua (VTN), qual seja:

- “Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

Segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (elfs. 14), após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarada.

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

**Lei n. 9393/1996**

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 n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

**Portaria SRF n. 447/2002**

Art. 1º Fica aprovado o Sistema de Preços de Terras (SIPT) em atendimento ao disposto no art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, que tem como objetivo fornecer informações relativas a valores de terras para o cálculo e lançamento do Imposto Territorial Rural (ITR).

(...)

Art. 3º A alimentação do SIPT com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR, será efetuada pela Cofis e pelas Superintendências Regionais da Receita Federal.

Portanto, o arbitramento com base no SIPT tem previsão legal (VTN por aptidão agrícola, terra de campo, no valor de R\$ 1.800,00 efls. 133).

Conforme já bem detalhado pela decisão de origem, o fato de os contribuintes não terem acesso ilimitado às informações de valores de terra constante no SIPT não implica em ferir os princípios da publicidade e nem mesmo o da ampla defesa, *in verbis*:

O fato de os contribuintes não terem acesso ilimitado às informações de valores de terra constantes no SIPT não implica em ferir o princípio da publicidade e nem mesmo o da ampla defesa, afinal, o valor constante do SIPT segue levantamento de valores de mercado de terras e, na falta desse levantamento, corresponde à média de valores declarados pelos contribuintes relativos aos imóveis do mesmo município, e, quando tais valores são utilizados pela fiscalização para apuração de VTN de um determinado imóvel rural, é dado ao contribuinte o direito de questionar o valor considerado pela fiscalização e de apresentar laudo técnico que comprove o VTN efetivo de seu imóvel.

Em sua impugnação/recurso, caberia à contribuinte demonstrar por meio do Laudo de Avaliação, nos padrões estabelecidos pela NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado, o valor equívocado do VTN com base no SIPT, o que não ocorreu no presente caso.

Conforme bem colocado na decisão de piso, os laudos técnicos apresentados pelo Recorrente, em sua defesa, não atendem os requisitos NBR 14.653 da ABNT, vejamos:

No caso, o contribuinte apresentou dois laudos técnico, emitidos nos anos de 1998 e 2008, os quais, como ele mesmo reconheceu, não refletem a situação do imóvel na data do fato gerador aqui tratado. Conforme previsão contida no art. 8º, §2º, da Lei n.º 9.393/1996, o VTN declarado deve refletir o preço de mercado da terra, o que não se consegue apurar com a atualização monetária do valor apurado em ano diverso do fato gerador. A fundamentação e grau de precisão II estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, indicado no termo de intimação fiscal, exige levantamento de cinco elementos amostrais, com comprovação da situação de cada imóvel tomado como paradigma, tratamento estatístico e outros itens que não foram utilizados nos laudos apresentados, privando-os do rigor científico que se exige de trabalhos dessa natureza. O laudo de 1998 foi assinado por corretores de imóveis e um bacharel em ciência contábeis e não apresenta comprovação da origem dos valores utilizados. Quanto ao do ano 2008, apesar de ter sido elaborado por engenheiro agrônomo, estar acompanhado da ART e fornecer algumas informações sobre o imóvel, como localização e distribuição das áreas, além de se referir a ano diverso do aqui tratado, não apresenta comprovação da origem dos valores utilizados como paradigma e utiliza valores de imóveis localizados em município diverso do aqui tratado, considerou informações fornecidas por outros profissionais, corretores de imóveis, que apenas podem ser definidas como opinião e não podem amparar um laudo de fundamentação e grau de precisão II, como exigido. Portanto, observa-se que os laudos citados não apresentam o rigor exigido pela norma da ABNT para que possa ser aceito como prova suficiente para justificar a revisão do VTN tributado.

Com isso, concluo por manter VTN com base no SIPT (VTN médio por aptidão agrícola efls. 133), devendo ser mantida a decisão de origem.

### **Das Áreas Florestais Nativas, Primárias ou Secundárias**

Alega a Recorrente que as áreas florestais nativas, primárias ou secundárias, gozam as mesmas de isenção idêntica às de preservação permanente e de reserva legal, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea "e", da Lei n.º 9.393, de 1996, alterada pela Lei n.º 11.428/2008, norma de caráter interpretativo, que adveio tão somente para promover a correta interpretação da hipótese de incidência do ITR, pela qual se tributa unicamente a parcela do imóvel em que haja produção econômica ou, ao contrário, não possua uma relevância social ou econômica.

Nos termos do disposto no art. 111 da Lei n.º 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional - CTN, deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Deve ser observado ainda o princípio da legalidade previsto no art. 176 do mesmo CTN, o qual dispõe que *"a isenção (...) é sempre decorrente de lei"*.

Com isso, conclui-se que não deve prosperar o alegado pelo Recorrente, uma vez que um norma alterada apenas em 2008 não teria aplicação retroativa a fatos geradores anteriores, como no caso em análise.

### **Das Decisões Judiciais e Administrativas**

Em relação as decisões administrativas, cabe esclarecer que, de acordo com o art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, tais decisões para se tornarem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, necessitam de lei que lhe atribua essa eficácia.

No presente caso, as decisões administrativas trazidos aos autos não estão amparadas por lei para se tornar normas complementares, portanto, mesmo que reiteradas, as referidas decisões não têm efeito vinculante.

Já em relação a jurisprudência apresentada pela empresa, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme art. 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Isto posto, entendo que as decisões administrativas e a jurisprudência trazidos aos autos pela recorrente não vinculam este julgamento na esfera administrativa.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles