



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.720665/2014-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.273 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de junho de 2020
Recorrente JACYR JOSE THOMAZI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

A declaração de nulidade depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE ITR. ERRO DE FATO. REVISÃO DE OFÍCIO.

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

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL E DE MATA NATIVA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de Áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO. TEMPESTIVIDADE.

A Área de Reserva Legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem do registro imobiliário do imóvel, à época do respectivo fato gerador.

ÁREAS UTILIZADAS COM PRODUTOS VEGETAIS. ÁREA DE PASTAGEM.

As áreas destinadas à atividade rural utilizadas na produção vegetal e as áreas de pastagem devem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis, referentes ao ano-base do exercício relativo ao lançamento.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). LAUDO TÉCNICO. POSSIBILIDADE.

O arbitramento do VTN a partir do SIPT é meio hábil para definir o elemento central da base de cálculo do ITR. Contudo, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

DA MULTA LANÇADA DE 75%.

A multa de ofício lançada não se confunde com a multa de mora, cabendo sua aplicação sempre que apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta ou inexata na declaração do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em restabelecer a dedução da Área de Reserva Legal (ARL), uma vez que averbada na matrícula do imóvel. Por maioria de votos, em restabelecer a dedução da área de Floresta Nativa, sendo vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso quanto à Área de Preservação Permanente (APP), quanto à área comprovadamente utilizada com produção vegetal e quanto à área de pastagem, restabelecendo a dedução dessas áreas, bem como restabelecendo o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, sendo vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Luís Henrique Dias Lima e Denny Medeiros da Silveira (presidente), que negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 03-069.577 da 1ª Turma da DRJ/BSB (fls. 736 a 770), que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve parte do crédito tributário constituído em 30/06/2014 e consignado na Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) – n.º 09205/00019/2014 (fls. 630 a 637) – Exercício 2010 - no valor total de R\$ 733.091,91, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Arapongas”, cadastrado na RFB sob o n.º 0.470.829-6, com área declarada de 1.162,9 ha, localizado no Município de Ponte Alta/SC.

Demonstrativo do Crédito Tributário		
	Código da Receita - Darf	Valores em Reais (R\$)
Imposto a pagar - Suplementar	7051	349.457,49
Juros de Mora (calculados até 30/06/2014)		121.541,31
Multa de Ofício (passível de redução)		282.093,11
Valor do Crédito Tributário Apurado		733.091,91

A Fiscalização glosou, integralmente, a área de produtos vegetais de 25,0 ha, e, parcialmente, as áreas com reflorestamento de 745,0 ha para 223,4 ha e de pastagens de 225,0 ha para 12,0 ha, além de rejeitar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$191.804,16 (R\$164,94/ha), arbitrando o valor de R\$4.070.150,00 (R\$3.500,00/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente aumento do VTN tributável e da alíquota aplicada de 0,30% para 8,60%, em face da redução do Grau de Utilização de 87,4% para 20,7% e disto resultando o imposto suplementar de R\$349.457,49.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, “para alterar a área total declarada de 1.162,9 ha para 1.124,9 ha e, em função disso, ajustar o VTN total arbitrado pela fiscalização de R\$ 4.070.150,00 (R\$ 3.500,00/ha x 1.162,9 ha) para R\$3.937.150,00 (R\$ 3.500,00/ha x 1.124,9 ha), efetuando-se as demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 349.457,49 para R\$ 338.019,49, conforme demonstrado, a ser acrescido de multa proporcional de 75% e juros de mora na forma da legislação vigente”.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 16/11/2015 (fl. 774) e apresentou Recurso Voluntário em 27/11/2015 (fls. 776 a 817) sustentando: a) preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa e ofensa aos princípios da legalidade e da verdade material; b) erro de fato no preenchimento da DITR; c) ilegalidade da exigência do ADA para comprovar as áreas de mata nativa, reserva legal e preservação permanente; d) comprovação das áreas de produtos vegetais e com reflorestamento; e) indevido arbitramento do valor da terra nua e; f) cancelamento da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade - cerceamento de defesa e ofensa aos princípios da legalidade e da verdade material

O recorrente alega cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios da legalidade e da verdade material.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto n.º 70.235/72¹ e 12 do Decreto n.º 7.574/11², serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

No presente caso, a notificação de lançamento (fls. 630 a 637) contém os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto n.º 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, e traz as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV, necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A recorrente teve dois momentos para se defender e apresentar os documentos pertinentes: na intimação inicial, antes da lavratura do lançamento e na sua impugnação, quando pôde argumentar, produzir e apresentar as provas que julgou necessárias para contestar as irregularidades a ele imputadas, mencionando as razões de fato e de direito de sua defesa, no teor dos arts. 14 a 16 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF).

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais aplicáveis ao processo judicial e administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa de atuação exclusiva da autoridade tributária, busca obter elementos para demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e a formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa; no caso concreto, não há que se falar em ofensa a esse direito, que é exercido justamente por sua petição ora em análise.

Por ser atribuição exclusiva do poder judiciário, o exame das alegações de ilegalidades e ofensas a princípios constitucionais escapa à competência da autoridade administrativa julgadora, mera executora da legislação em vigor, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, como previsto no art. 142 do CTN.

Dessa forma, e enfatizando que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 - PAF, entendo ser incabível a

¹ 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.

² Art. 12. São nulos (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 59):

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

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

nulidade aventada, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Assim, entendo que o lançamento foi lavrado com a qualificação do contribuinte, descrição dos fatos, o exame dos documentos trazidos, as disposições legais infringidas e as penalidades aplicáveis, além da exigência tributária e a intimação para cumpri-la ou impugná-la.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da **efetiva demonstração de prejuízo** à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

2. Princípio da verdade material e erro de fato no preenchimento da DITR

O recorrente aduz erro no preenchimento da DITR no tocante às áreas informadas em confronto com aqueles constantes no ADA.

Apesar de a alteração dos dados declarados originariamente na correspondente DITR somente ter sido solicitada após o início do procedimento de ofício, entendo que a hipótese de erro de fato deve ser analisada observando-se aspectos de ordem legal.

A obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*) e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária, de modo que não será a declaração errônea do contribuinte que fará surgir obrigação carente de supedâneo fático-jurídico, mesmo se já passada a oportunidade de se retratar administrativamente – que ocorreria antes de ser cientificado da Notificação de Lançamento.

Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material, de forma a adequar a exigência à realidade fática do imóvel.

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

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame, pois seria por demais gravoso e contrário ao princípio da verdade material a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.

Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

Assim, passo à análise da controvérsia.

3. Exigência do ADA para comprovar as áreas de mata nativa, reserva legal e preservação permanente

O recorrente alega a ilegalidade da exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA para comprovar as áreas de preservação permanente, reserva legal e cobertas por florestas nativas.

O art. 225, § 1º, III, da Constituição Federal³ aduz que incumbe ao Poder Público definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção.

Em termos gerais, existem os seguintes espaços ambientais com especial proteção: áreas de preservação permanente; reserva legal; apicuns e salgados; unidades de conservação; áreas de uso restrito e áreas verdes urbanas.

O antigo Código Florestal, vigente à época do fato gerador, (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 sucedida pelo atual Código Florestal brasileiro – Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012), **conceituava a área de preservação permanente - APP** como aquela, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas – art. 1º, § 2º, inciso II⁴ -, consistindo em uma limitação de uso ao direito de propriedade.

O art. 2º da Lei nº 4.771/65⁵ relacionava as áreas que eram de preservação permanente **por simples disposição legal**, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou

³ Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

(...) III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

⁴ Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

(...) § 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

(...) II - área de preservação permanente: área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

⁵ Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será: (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

do proprietário para sua caracterização. Em síntese, as florestas e demais formas de vegetação natural de acordo com a localidade em que se situam.

E o art. 3º da Lei n.º 4.771/65⁶ mencionava as áreas de florestas e de vegetal natural que seriam de preservação permanente quando assim fossem declaradas por ato do Poder Público, de acordo com a destinação dada.

A **Reserva Legal**, por sua vez, é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas – art. 1º, § 2º, III, da Lei n.º 4.771/65.

É a área de, **no mínimo, 20%** de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, devendo ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área – art. 15, § 2º, da Lei n.º 4.771/65.

A Lei n.º 8.171, de 17 de janeiro de 1991 – que dispõe sobre a Política Agrícola – prevê que **são isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, bem como**

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; (Incluído pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais; (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação. (Redação dada pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)

i) nas áreas metropolitanas definidas em lei. (Incluído pela Lei n.º 6.535, de 1978) (Vide Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)
Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo. (Incluído pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989)

⁶ Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso – art. 104⁷.

A Lei n.º 9.393, de 10 de dezembro de 1996 - que dispõe sobre o ITR – confirma que **esse tributo não incidirá sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal**, entre outras; sendo que a área tributável do imóvel será a sua área total com a exclusão destas áreas - art. 10, § 1º, II⁸.

Uma vez que o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte deve enviar, anualmente, sua declaração contendo, entre outras informações, a área total do imóvel, as áreas excluídas da incidência do imposto e o valor final da área tributável.

(a) Do Ato Declaratório Ambiental – ADA

A lei não exige prévia **declaração** da autoridade competente para o reconhecimento das às áreas de preservação permanente e de reserva legal, mesmo porque, segundo o antigo Código Florestal vigente à época (Lei n.º 4.771/65), algumas áreas são assim consideradas pelo simples fato de estarem catalogadas na legislação específica.

Por sua vez, o **Ato Declaratório Ambiental - ADA** é o instrumento legal que visa o cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram.

A Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, que estabeleceu a Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA, apontava que **a apresentação do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR era opcional**⁹.

⁷ Art. 104. São isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989.

Parágrafo único. A isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) estende-se às áreas da propriedade rural de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso previstas no caput deste artigo.

⁸ 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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei no 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

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

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

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei n.º 11.428, de 2006)

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei n.º 12.651, de 2012).

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei n.º 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei n.º 11.727, de 2008)

⁹ Art. 17-O. (...)

A **Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000**, alterou a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e passou a considerar **obrigatória** a utilização do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR.

Art. 17-O. (...)

(...)

§ 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 2000)

O art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, por sua vez, dispôs que para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis seria necessária a informação da respectiva área ao IBAMA por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

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

(...) § 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);

Ademais, por meio de Instruções Normativas, a Receita Federal dispôs que, até o Exercício 2005, o ADA deveria ser apresentado até 6 meses após o prazo final para entrega da DITR, ou seja, até 31 de março do ano seguinte¹⁰. E, a partir do Exercício 2006, o prazo para a apresentação do ADA passava a ser de 1º de janeiro a 30 de setembro¹¹.

§ 1o A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)

¹⁰ **Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997**

Art. 10 (...) § 4º As áreas de preservação permanente e a de utilização limitada serão reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...) II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002

Art. 9º (...) § 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

(...) § 4º O contribuinte deverá protocolizar o ADA no Ibama quando o imóvel rural:

I - estiver sendo declarado pela primeira vez; ou

II - tiver alteradas as áreas não tributáveis em relação à DITR do exercício anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

¹¹ **Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005**

Art. 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Instrução Normativa nº 5 de 25/3/09 (revogou a IN 76, de 2005):

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 ("Serviços on-line").

(...)

Portanto, a exigência do **Ato Declaratório Ambiental** passou a ser obrigatória a partir da Lei n.º 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O à Lei n.º 6.938/81.

No entanto, a **Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001 (vigente até o advento do novo Código Florestal – Lei n.º 12.651/12) incluiu o § 7º ao art. 10 da Lei n.º 9.393/96, dispensando a apresentação obrigatória do ADA.**

Art. 10. (...)

(....)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º¹², 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 n.º 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)

Com relação aos fatos geradores anteriores ao Exercício 2012, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016 incluindo na lista de dispensa de contestar e recorrer as lides que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Além disso, a exigência de apresentação tempestiva do ADA veio prevista apenas em Instrução Normativa e, em se tratando de **isenções condicionadas**, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela **lei isentiva**, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências adicionais.

E a disposição inscrita no art. 17-O da Lei Federal n.º 6.938/1981 não estabelece prazo para formalização do requerimento do ADA ao IBAMA.

O ITR é **tributo** com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vista ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, ganham destaque as isenções, especialmente as que beneficiam áreas **rurais** destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável.

§ 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.

¹² § 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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

(...)

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei n.º 11.428, de 2006)

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei n.º 12.651, de 2012).

Em linhas gerais, as isenções tributárias, **que devem ser instituídas por lei**, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou a sua jurisprudência no sentido de que a apresentação do ADA não é requisito obrigatório para o contribuinte gozar da isenção do ITR. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535, II DO CPC/1973. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE-APP. PRESCINDIBILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). RECURSO ESPECIAL DA UNIÃO A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

(...) 8. **Quanto ao mérito, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça entende que, para gozar da isenção do ITR, a Área de Preservação Permanente não necessita de averbação no registro de imóveis e nem de Ato Declaratório Ambiental.** Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPRESCINDIBILIDADE DA AVERBAÇÃO PARA O DEFERIMENTO DA ISENÇÃO DE ITR DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. AGRAVO REGIMENTAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Este Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que ser inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR. Porém, tratando-se de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário (...)

9. Diante do exposto, nega-se seguimento ao Recurso Especial da UNIÃO. (REsp 1.699.610/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 14/04/2020). (destaquei)

Ainda que este entendimento da Corte Superior não seja de aplicação obrigatória, por não ter sido processado sob o rito do recursos representativos de controvérsia (art. 62, § 2º, do RICARF), **é imprescindível que a decisão aqui proferida guarde estrita consonância com o disposto na lei e tenha efetividade prática, sob pena de se tornar inócua.**

A desnecessidade de apresentar o ADA não significa que a Administração não possa fiscalizar a área e apurar eventual falsidade da documentação apresentada pela contribuinte. O que não pode é realizar exigências criadas por ato administrativo e que destoam daquelas previstas em lei. As Instruções Normativas não podem disciplinar a matéria de forma a estabelecer prazos e exigências que não encontram suporte expresso na legislação ordinária concernente às hipóteses isentivas.

A obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*) e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária, de modo que manter o entendimento do acórdão impugnado fará surgir obrigação carente de supedâneo fático-jurídico, por não ser devida a cobrança de tributo sobre áreas **legalmente** caracterizadas como não tributáveis.

Portanto, a apresentação do ADA não é requisito obrigatório para o gozo da isenção do ITR porém, o contribuinte deve demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

(b) Da comprovação

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, esta precisa ser demonstrada por meio de Laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, comprovando a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

O Laudo Técnico deve ser elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA).

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem o entendimento de que o **ADA deve ser aceito, mesmo intempestivo, se tiver sido apresentado antes do início da ação fiscal.** Nesse sentido:

Acórdão n.º 9202-007.807, de 24/4/19:

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – ADA EXIBIDO ATÉ O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

A falta de ADA tempestivo não consiste em elemento capaz de obstar o direito ao reconhecimento de área de utilização limitada.

Para afastar a glosa de Área de Preservação Permanente, é preciso que o ADA seja anterior ao início do procedimento fiscal.

Nos autos, consta o ADA do ano de 2013 (fl. 622), sendo que o início da ação fiscal data de 20/08/2013 (fl. 13).

No caso, **desnecessário apresentar o ADA tempestivo para o reconhecimento do direito à isenção de ITR**, uma vez que a disposição inscrita no art. 17-O da Lei Federal n.º 6.938/1981 não estabelece prazo para formalização do requerimento do ADA ao IBAMA.

(c) a averbação da Área de Reserva Legal

A Área de Reserva Legal deve necessariamente estar averbada à margem da inscrição da matrícula da propriedade do imóvel no registro competente – arts. 15, § 2º, e 16, § 8º, da Lei n.º 4.771/65.

A propósito, este Conselho já firmou entendimento de que fica dispensada a apresentação do ADA quando a ARL já estiver constituída (averbação realizada) na data de ocorrência do respectivo fato geradora. Confirma-se:

Súmula CARF n.º 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). (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Na posse, a ARL é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta - TAC, firmado pelo possuidor e o órgão estadual ou federal competente, com força de título executivo extrajudicial.

No caso, a DRJ concluiu que, “No caso, constata-se que uma área de reserva legal totalizando **253,0 ha** foi averbada em **04.11.1985** e parte em **23.04.2008**, junto às matrículas que compõem o imóvel, às fls. 667, 673/674, 679 e 682, sendo tais providências, portanto, tempestivas para o exercício de 2010” (fl. 756).

Assim, o recurso voluntário deve ser provido, nesse ponto, para acatar a área de reserva legal de **253,0 ha** devidamente averbada na matrícula do imóvel.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP) e da Área de mata nativa**, em que pese a desnecessidade de apresentação tempestiva do ADA, estas precisam ser demonstradas por meio de Laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, comprovando a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

A desnecessidade de apresentar ADA não significa que a Administração não possa fiscalizar a área e apurar eventual falsidade da documentação apresentada pela contribuinte. O que não pode é realizar exigências criadas por ato administrativo e que destoam daquelas previstas em lei, como a apresentação tempestiva de **Ato Declaratório Ambiental** do IBAMA.

De acordo com o acórdão impugnado (fl. 758):

Não obstante as alegações do impugnante quanto à efetiva existência das áreas ambientais no imóvel, e que esse fato estaria comprovado por meio da documentação acostada aos autos, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que as áreas requeridas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado em tempo hábil, junto a esse órgão, por ser exigência legal, como visto.

Portanto, assiste razão ao recorrente.

Afastada a exigência da apresentação tempestiva do ADA, deve ser examinada a documentação acostada aos autos para fins de apuração da área legal não tributável existente na propriedade rural e o efetivo cálculo do ITR lançado como suplementar.

No presente caso, após o Termo de Intimação Fiscal, o recorrente juntou aos autos os seguintes documentos:

- Mapa Planimétrico, Laudo Técnico de Propriedade Rural e de Floresta Plantada, às fls. 49/67, elaborado pelo Engenheiro Florestal Alessandro Bonamigo, com ART de fls. 68/69, na Certificação nº 101110000012-75 do INCRA, às fls. 70/71, que reconhece o trabalho de Georreferenciamento, e no CCIR de fls. 72.
- Declaração e Decretos do Município de Mirim Doce e do Município de Ponte Alta informando o valor da terra – fls. 74 a 94 e fls. **663** a 664;
- Relatório de Movimentação de Animais – fls. 95 a 98; registro de empregados – fls. 99 a 108;
- Notas fiscais de produtor dos anos de 2009 e 2010 – fls. 109 a 619!
- ADA relativo ao exercício 2013 (fl. 622) indicando existência de 875,0 ha de áreas cobertas por florestas nativas, número que deve prevalecer em relação ao exercício 2010, sendo que desta área coberta por florestas nativas, 253, 0 ha são de reserva legal.

Além disso, consta nos autos:

- Certidão de Registro do Imóvel – fls. 667 a 682 – comprovando a averbação tempestiva da Área de Reserva Legal do imóvel;
- Certificado de cadastro de imóvel Rural – fl. 684
- Mapa planimétrico – fls. 685 a 686.
- Mapas da Mata Atlântica – fls. 828 a 832.

Diante do exposto, o recurso voluntário, nesse ponto, deve ser provido para acatar as áreas de preservação permanente de **78,0 ha**, coberta por florestas nativas de **543,9 ha** e de

reserva legal de **253,0 ha**, que não podem ser tributadas e devem ser excluídas da área aproveitável do imóvel para efeito de apuração do Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota de cálculo.

4. Da área com reflorestamento – produtos vegetais e área de pastagem

Para a comprovação da existência da área de produtos vegetais, é necessária a apresentação de documentos referentes ao período do ano-base anterior ao exercício do lançamento como: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; Laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente; certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento ou Laudo Técnico circunstanciado, elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA), que discrimine as áreas utilizadas para tanto.

De acordo com a DRJ a glosa da área de produtos vegetais não cabe ser restabelecida, por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação.

Confira-se (fl. 761):

Em relação à glosa da área de produção vegetal de **25,0 ha**, entendo que ela não cabe ser restabelecida, por falta de apresentação de documentos hábeis para a sua comprovação.

O impugnante entende que haveria área de produtos vegetais no imóvel pelo fato de que no Laudo Pericial, às fls. 55/56, estar descrito no seu item 6.5, intitulado “Vegetação”, tratar-se de vegetação típica da região, consistindo em vegetação predominante de paisagem, às fls. 707.

Pois bem, para a comprovação da área de produtos vegetais, cabia ao interessado, para fins de ver acolhida sua pretensão, apresentar Laudo Técnico elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais, nos quais estivessem discriminadas, as culturas e as atividades desenvolvidas e as áreas com elas utilizadas, durante o ano-base de 2009 (exercício 2010), juntamente com os documentos que serviram de base para elaboração do laudo, como notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor; certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto).

Ademais, mesmo que esse Laudo trouxesse a cultura eventualmente existente, o que não foi o caso, como visto, esse documento, por si só, não seria hábil para o acatamento da área, já que estaria desacompanhado de documentação que lastreasse a informação de que haveria a atividade rural de produção vegetal, como notas fiscais de insumos (adubos e sementes, por exemplo), notas fiscais de produtor; certificados de depósito (nos casos de armazenagem do produto), durante o ano-base de 2009 (exercício 2010), como dito anteriormente.

Não trazida aos autos qualquer documentação conforme descrito, não cabe restabelecer a área de produtos vegetais de **25,0 ha**, mantendo-se a glosa efetuada pela fiscalização.

Nesse ponto, o acórdão deve ser reformado.

Ao contrário da conclusão proferida pela DRJ, o recorrente trouxe aos autos uma quantidade volumosa de notas fiscais aptas a comprovar a atividade rural de produção vegetal nos anos de 2009 e 2010.

As Notas Fiscais foram anexadas após a ciência do Termo de Intimação Fiscal – fls. 109 a 619; além de toda a documentação comprobatória citada no tópico acima, a saber:

- Mapa Planimétrico, Laudo Técnico de Propriedade Rural e de Floresta Plantada, às fls. 49/67, elaborado pelo Engenheiro Florestal Alessandro Bonamigo, com ART de fls. 68/69, na Certificação n.º 101110000012-75 do INCRA, às fls. 70/71, que reconhece o trabalho de Georreferenciamento, e no CCIR de fls. 72.
- Declaração e Decretos do Município de Mirim Doce e do Município de Ponte Alta informando o valor da terra – fls. 74 a 94 e fls. **663** a 664;
- Relatório de Movimentação de Animais – fls. 95 a 98; registro de empregados – fls. 99 a 108;
- ADA relativo ao exercício 2013 (fl. 622) indicando existência de 875,0 ha de áreas cobertas por florestas nativas, número que deve prevalecer em relação ao exercício 2010, sendo que desta área coberta por florestas nativas, 253,0 ha são de reserva legal.
- Certidão de Registro do Imóvel – fls. 667 a 682 – comprovando a averbação tempestiva da Área de Reserva Legal do imóvel;
- Certificado de cadastro de imóvel Rural – fl. 684
- Mapa planimétrico – fls. 685 a 686.
- Mapas da Mata Atlântica – fls. 828 a 832.

Os documentos apresentados apresentam uma sequência lógica de atividades relacionadas ao fim que se propõem, formam um conjunto probatório suficiente para comprovar a área utilizada com produção vegetal e área de pastagem, que faz parte da área utilizada pela atividade rural, no ano-base de 2009 (exercício de 2010).

Portanto, o recurso deve ser provido para acatar a área comprovadamente utilizada com produção vegetal e área de pastagem, para fins de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

5. Do valor da terra nua – VTN

A base de cálculo do ITR é o Valor da Terra Nua Tributável (VTNt), que é obtido pelo VTN multiplicado pelo quociente entre a área tributável e a área total, nos termos dos arts. 10, § 1º, I e III, e 11 da Lei n.º 9.393/96; 32 e 33 do RITR/2002 (Decreto n.º 4.382, de 19 de setembro de 2002) e; 32 e 33 da Instrução Normativa SRF n.º 256, de 11 de dezembro de 2002¹³.

¹³ Lei 9.393/96

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

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

(...)

O VTN é o preço de mercado do imóvel rural, entendido como o valor do solo com sua superfície e a respectiva mata, floresta e pastagem nativa ou qualquer outra forma de vegetação natural, excluídos os valores de mercado relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; e florestas plantadas, observados os artigos supracitados e os critérios dos incisos I a III do art. 12 da Lei n.º 8.629/93¹⁴.

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

(...)

Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

§ 1º Na hipótese de inexistir área aproveitável após efetuadas as exclusões previstas no art. 10, § 1º, inciso IV, serão aplicadas as alíquotas, correspondentes aos imóveis com grau de utilização superior a 80% (oitenta por cento), observada a área total do imóvel.

§ 2º Em nenhuma hipótese o valor do imposto devido será inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

RITR/2002

Art. 32. O Valor da Terra Nua - VTN é o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores de mercado relativos a (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 8º, § 2º, art. 10, § 1º, inciso I):

I - construções, instalações e benfeitorias;

II - culturas permanentes e temporárias;

III - pastagens cultivadas e melhoradas;

IV - florestas plantadas.

§ 1º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 8º, § 2º).

§ 2º Incluem-se no conceito de construções, instalações e benfeitorias, os prédios, depósitos, galpões, casas de trabalhadores, estábulos, currais, mangueiras, aviários, pocilgas e outras instalações para abrigo ou tratamento de animais, terreiros e similares para secagem de produtos agrícolas, eletricidade rural, colocação de água subterrânea, abastecimento ou distribuição de águas, barragens, represas, tanques, cercas e, ainda, as benfeitorias não relacionadas com a atividade rural.

Valor da Terra Nua Tributável

Art. 33. O Valor da Terra Nua Tributável - VTNT é obtido mediante a multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável, definida no art. 10, e a área total do imóvel (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso III).

IN SRF 256/2002

Art. 32. Valor da Terra Nua (VTN) é o valor de mercado do solo com sua superfície, bem assim das florestas naturais, das matas nativas e das pastagens naturais que integram o imóvel rural.

§ 1º Não integram o VTN os valores de mercado relativos a:

I - construções, instalações e benfeitorias;

II - culturas permanentes e temporárias;

III - pastagens cultivadas e melhoradas;

IV - florestas plantadas.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º Para fins do disposto no inciso I do § 1º, incluem-se no conceito de construções, instalações e benfeitorias os prédios, depósitos, galpões, casas de trabalhadores, estábulos, currais, mangueiras, aviários, pocilgas e outras instalações para abrigo ou tratamento de animais, terreiros e similares para secagem de produtos agrícolas, eletricidade rural, colocação de água subterrânea, abastecimento ou distribuição de águas, barragens, represas, tanques, cercas e, ainda, as benfeitorias não relacionadas com a atividade rural.

Art. 33. O Valor da Terra Nua Tributável (VTNT) é obtido mediante a multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável, definida no art. 9º, e a área total do imóvel rural.

¹⁴ 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:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

A Portaria SRF n.º 447, de 28 de março de 2002, por sua vez, aprovou 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. 1.º.

Constata-se dos artigos 2.º e 3.º da Portaria SRF n.º 447/02, que a RFB não franqueia o acesso ao contribuinte aos dados nele inseridos, o que impossibilita que ele confira as informações levantadas, os cálculos efetuados e se cumprem).

Nos termos dos arts. 14, § 1.º, da Lei n.º 9.393/96, combinado com o art. 12, II, § 1.º, da Lei 8.629/93, é de se aceitar o arbitramento pelo SIPT somente quando efetuado com utilização do VTN médio que leve em consideração também o fator de aptidão agrícola.

Lei 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.

§ 1.º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1.º, 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.

Lei n.º 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:

II - aptidão agrícola;

(...)

§ 1.º 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.

De fato, há que se destacar que à fiscalização cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

O SIPT - Sistema de Preços de Terras, como importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, possui bases legais que justificam a sua existência, qual seja o artigo 14 da Lei n.º 9.393/96.

O arbitramento do VTN a partir do SIPT é meio hábil para definir o elemento central da base de cálculo do ITR.

Contudo, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que as informações que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse

(...)

direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Pode tal VTN ser contraditado a partir de laudo técnico que avalie a propriedade rural ou mesmo outro meio de prova que denuncie de forma clara o valor da propriedade, como a escritura de compra e venda da propriedade.

Em se tratando do Valor da Terra Nua, cabe ser comprovado o seu valor, por meio de Laudo técnico que demonstre, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de **1º de janeiro de 2010**, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justifiquem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

Todos esses documentos e requisitos foram cumpridos pelo recorrente.

Conforme constatado no acórdão impugnado, entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, *caput*, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual foi rejeitado o VTN declarado para o imóvel na DITR/2010, de **R\$ 191.804,16 (R\$ 164,94/ha)**, sendo arbitrado o valor de **R\$ 4.070.150,00 (R\$ 3.500,00/ha)**, valor este apurado com base no menor valor apontado no SIPT, para a aptidão agrícola “terra de terceira”, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura, conforme consta no Termo de Intimação Fiscal, às fls. 12, e consoante extrato do SIPT, às fls. 690.

O Laudo Técnico anexado pelo recorrente traz os valores precisos que foram declarados pela Prefeitura Municipal de Ponte Alta e de Mirim Doce – locais onde se localiza o imóvel rural objeto do lançamento (vide fls. 64 a 66).

Com isso, após a devida avaliação do grau de utilização (GU) chegou a seguinte conclusão:

8) O valor total da terra nua para o imóvel na data de 1º/01/2009 é de R\$ 794.114,64 e na data de 1º/01/2010 é de R\$ 796.075,94.

Se por um lado a Secretaria de Agricultura informou um valor para a terra, por outro, os Municípios onde se localiza o imóvel declarou outros diversos, de modo que, inexistindo hierarquia entre eles, entendo que deve prevalecer aquele informado no Laudo técnico.

Nesse ponto, com razão o recorrente, devendo ser provido o recurso.

6. Da multa aplicada

A multa de ofício lançada não se confunde com a multa de mora, cabendo sua aplicação sempre que apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta ou inexata na declaração do ITR.

Não há como dispensar o contribuinte do pagamento da multa exigida pela Autoridade Fiscal, ou alterá-la, com base no artigo 14, § 2º, da Lei nº 9.393/1996, pois somente a Lei pode permitir a autoridade administrativa conceder remissão total ou parcial do crédito tributário ou anistia de penalidades.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução da Área de Reserva Legal (ARL), uma vez que averbada

na matrícula do imóvel e restabelecer a dedução da área de Floresta Nativa; quanto à Área de Preservação Permanente (APP), Área comprovadamente utilizada com produção vegetal e Área de pastagem, restabelecer a dedução dessas áreas, bem como restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira