



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.722153/2013-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.677 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de outubro de 2021  
**Recorrente** FURNAS-CENTRAIS ELETRICAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

FISCALIZAÇÃO. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇO DE TERRAS - SIPT. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE OBSERVÂNCIA AO GRAU DE APTIDÃO AGRÍCOLA. AFASTAMENTO.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a especificação do grau de aptidão agrícola do imóvel.

DITR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE MODIFICAÇÃO NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO PARA RECONHECER ERRO DE FATO, OMISSÕES OU INEXATIDÕES. VERDADE MATERIAL.

É possível discutir, no contencioso tributário, em sede de questionamento do ITR lançado de ofício, o reconhecimento de erros, omissões ou inexatidões na DITR transmitida pelo contribuinte, especialmente relacionados a ausência de declaração de áreas ambientais ou a declaração equivocada de área protegida como tributável, caso não seja submetida a tributação, pois as áreas ambientais são sempre áreas de declaração obrigatória. A perda da espontaneidade não afasta a possibilidade de reconhecimento do erro de fato na lide instaurada quando a matéria é tempestivamente controvertida, a tempo e modo adequados, pelo sujeito passivo, sob pena de se criar óbice intransponível e manter exigência fiscal indevida. O reconhecimento do erro de fato, da omissão ou da inexatidão, para prevalência da verdade material, será acatado ou rejeitado conforme elementos dos autos observada a legislação aplicável.

ÁREAS DE ENTORNO DE RESERVATÓRIO DE USINA HIDRELÉTRICA. DECLARAÇÃO COMO ÁREA APROVEITÁVEL E TRIBUTÁVEL NA DITR EMBORA DISCUTIDA COMO ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E ISENTA NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO INSTAURADO PELA IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO. CONFIRMAÇÃO QUE ÁREA DE ENTORNO DE HIDRELÉTRICA É APP NÃO TRIBUTÁVEL. NÃO INCIDÊNCIA DO ITR.

Não incide ITR sobre áreas dos entornos de reservatório de usinas hidrelétricas. As margens da área alagada de usina hidrelétrica devem ser admitidas como áreas de preservação permanente (APP).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Mário Hermes Soares Campos. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 2202-008.676, de 04 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10120.722152/2013-87, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Samis Antonio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, substituída pelo conselheiro Thiago Duca Amoni.

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário, com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

ÁREAS NO ENTORNO DE RESERVATÓRIOS DE COMPANHIAS  
HIDRELÉTRICAS PARA PRODUÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

As áreas no entorno de reservatórios de Companhias hidrelétricas para produção de energia somente poderão ser excluídas da tributação do ITR, caso sejam áreas de interesse ambiental e forem tempestivamente declaradas ao IBAMA através do ADA – Ato Declaratório Ambiental, além da identificação dessas áreas através de laudo técnico, por expressa determinação legal.

VTN

As áreas pertencentes às companhias hidrelétricas mesmo declaradas de utilidade pública estão sujeitas à tributação do ITR, na forma do regulamento desse tributo, e, o

valor da terra nua arbitrado pela Autoridade fiscal utilizando-se do Sistema de preços e terras da Secretaria da Receita Federal, de conformidade com as normas legais e regulamentares, somente pode ser alterado pelo contribuinte se apresentado Laudo Técnico elaborado de acordo com as normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

#### Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, para fatos geradores ocorridos no exercício em referência, pertinente ao ITR, estão sumariados no relatório do acórdão objeto da irresignação, bem como nas peças que compõe o lançamento fiscal, tendo por base a desconsideração do VTN declarado pelo sujeito passivo, por falta de apresentação do laudo de avaliação requisitada na fase de fiscalização do procedimento, arbitrando-o com base no VTN/ha do SIPT/RFB, com o conseqüente aumento do VTN tributável.

O cálculo se deu sobre a área aproveitável, após exclusão da Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público.

Consta dos autos que, devidamente intimado, o contribuinte não apresentou Laudo de Avaliação do Imóvel conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, que comprovasse os dados lançados na DITR.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal e o demonstrativo de apuração do imposto devido e da multa de ofício e juros de mora estão plenamente colacionados.

A verificação originou-se a partir da ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR, malha fiscal, tendo início com o termo de intimação para o contribuinte apresentar laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653-3 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo.

Como o contribuinte, durante a ação fiscal, não apresentou o laudo de acordo com as normas da ABNT, realizou-se o lançamento do VTN por arbitramento, sendo, então, o sujeito passivo notificado para apresentar impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento de sua jurisdição.

#### Questão de direito controvertida

A controvérsia do ITR do exercício de referência, em resumo, origina-se com a impugnação, na qual informa que o imóvel é composto por Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público e que por se tratar de concessão pública e por considerar que as demais áreas são áreas de entorno, então deve ser entendidas como áreas não tributáveis e, assim, ser cancelado o lançamento. Ademais, questiona a ausência de indicação da aptidão agrícola em arbitramento do VTN.

#### Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Fixou-se tese de que inexistente ADA e de que a atividade tem fins lucrativos embora concessão de serviço público e que não existe isenção subjetiva por ser a empresa concessionária de serviço público. Especialmente, foi consignado que as áreas no entorno de reservatórios de Companhias hidrelétricas para produção de energia somente poderão ser excluídas da tributação do ITR, caso sejam áreas de interesse ambiental e forem tempestivamente declaradas ao IBAMA através do ADA – Ato Declaratório Ambiental, além da identificação dessas áreas através de laudo técnico, por expressa determinação legal.

Outrossim, foi decidido que as áreas pertencentes às companhias hidrelétricas mesmo declaradas de utilidade pública estão sujeitas à tributação do ITR, na forma do regulamento do ITR. Foi, ainda, consignado pela decisão de piso que o valor da terra nua arbitrado pela Autoridade fiscal, utilizando-se do Sistema de Preços e Terras da Secretaria da Receita Federal, de conformidade com as normas legais e regulamentares, somente pode ser alterado pelo contribuinte se apresentado Laudo Técnico elaborado de acordo com as normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas.

#### Do Recurso Voluntário e ratificação da questão controvertida

No recurso voluntário o sujeito passivo reitera os termos da impugnação, ratificando-se a questão de direito controvertida, não se conformando com a improcedência das razões de defesa na forma da decisão de piso. Em síntese, afirma que o auto de infração é nulo, pois haveria ausência de fundamentação para glosa do VTN declarado, bem como assevera que o caso é de não incidência de ITR sobre o bem imóvel que é afetado à concessão de energia elétrica (usina hidrelétrica) e as áreas em que se exige o ITR são de entorno, portanto não sujeitas à tributação. Questiona a ausência da aptidão agrícola no arbitramento do VTN e a tributação da área de entorno de usina hidrelétrica. Não juntou laudo.

#### Da Resolução e diligência

Em primeira assentada de julgamento, os autos foram baixados em diligência, a fim de apurar se no arbitramento do VTN se adotou o SIPT por aptidão agrícola, sendo informado pela Equipe Nacional Especializada no ITR, cumprindo a diligência, *“que o município não possui aptidões agrícolas cadastradas para o exercício 2010, tendo sido utilizado o valor médio das DITR”*.

O contribuinte, apesar de intimado da diligência, não se manifestou.

É o que importa relatar.

### **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

#### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Portanto, conheço do recurso voluntário.

### **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

O Lançamento Fiscal, a partir de trabalhos fiscalizatórios em malha fiscal de conferência de DITR, arbitra o VTN a partir do SIPT sem aptidão agrícola, bem como mantém a tributação da área do entorno da usina hidrelétrica na forma declarada pelo contribuinte, sem reconhecer de ofício um possível erro de fato na declaração do ITR (DITR). Todavia, de acordo com a alegação do contribuinte, houve erro de fato na declaração, pois a área de entorno de hidrelétrica declarada por ele como aproveitável e tributável é, na verdade material, não aproveitável e, por consequência, não tributável e que, por isso, não é exigível o ITR e deve ser cancelada a incidência tributária, de modo a cancelar a notificação de lançamento e declarar o reconhecimento do erro na DITR. Ademais, ao instaurar a lide, por meio da impugnação, abrindo o contencioso administrativo fiscal, suscitou a matéria tempestivamente não sendo cabível retificar a declaração após iniciado o procedimento fiscal.

Pois bem. Primeiro analiso a questão posta acerca do VTN/SIPT e, a posteriori, enfrento a matéria pertinente ao erro de fato com a pretensão de cancelamento da exigência do ITR sobre as áreas do entorno da usina hidrelétrica.

#### **- Valor da Terra Nua (VTN)**

Observa-se no lançamento que o arbitramento se deu pelo SIPT, sem observar o grau de aptidão agrícola. A resposta da fiscalização em razão da diligência proposta por este Colegiado foi muito lúcida ao afirmar: *“que o município não possui aptidões agrícolas cadastradas para o exercício 2009, tendo sido utilizado o valor médio das DITR”*.

Ora, utilizou-se, unicamente, o VTN/ha do município de localização do imóvel para 1.º de janeiro do ano de referência, sem apropriar a aptidão agrícola do imóvel, de modo que, seguindo a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo, não se admite o arbitramento com lastro no VTN médio/ha, sem considerar o grau de aptidão agrícola do imóvel (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento).

Logo, se o arbitramento, pelo SIPT, não toma por base o efetivo grau de aptidão agrícola do imóvel, o lançamento não deve se sustentar neste particular.

Ora, o arbitramento tinha que ser efetivado com base no VTN médio por aptidão agrícola, onde se avaliam os preços médios por hectare de terras do município onde se localiza o imóvel, apurado através de levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que devem considerar na composição das avaliações os preços de terras, mas sempre sendo levado em conta a existência de lavouras, de campos, de pastagens, de matas, isto é, considerando-se a aptidão agrícola do imóvel (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento).

Por conseguinte, se o VTN arbitrado foi extraído do SIPT, a partir da média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município, sem considerar a aptidão agrícola, o

lançamento não tem o condão de sinalizar o adequado referencial para fins de arbitramento.

É que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, mas não leva em consideração a aptidão agrícola do imóvel como determina a legislação (art. 14 da Lei 9.393, de 1996, combinado com o art. 12, § 1.º, inciso II, da Lei 8.629, de 1993, com a nova redação dada pela Medida Provisória 2.183-56, de 2001). Ora, o controle efetivado é de legalidade e o arbitramento não atende as normas citadas.

De mais a mais, veja-se a ementa do seguinte Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que espelha a jurisprudência formada neste Egrégio Conselho:

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

Acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018.

Neste contexto, especialmente por não ter o arbitramento se pautado no SIPT com especificação do grau de aptidão agrícola (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento), decido, pela ocasião, antes de enfrentar o próximo capítulo de decisão, restabelecer o VTN declarado.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se restabelecer, provisoriamente, o VTN declarado, até apreciação do próximo capítulo da decisão. O dispositivo, ora apontado, pelo momento, é transitório, pois precisa ser ou não confirmado no dispositivo final, após apreciação do capítulo seguinte, que pode lhe ser prejudicial.

#### **- Área do entorno de Usina Hidrelétrica e Erro de Fato**

O recorrente pretende, não só o cancelamento do arbitramento do VTN, mas também e em revisão da incidência do ITR a partir da sua declaração, reconhecimento do erro de fato no conteúdo declarado, objetivando reconhecer que áreas do entorno de usina hidrelétrica são não tributáveis. Informa que a área declarada como aproveitável é, na realidade, entorno de usina hidrelétrica e, portanto, não se sujeita a exação, pois são áreas sobre os espaços territoriais marginais às áreas inundadas. Pretende-se, portanto, seja reconhecido o erro de fato na declaração e cancelada a notificação de lançamento e declarado não incidente o ITR sobre as áreas do entorno da sua hidrelétrica, nada sendo devido a título de ITR.

Pois bem. Após analisar a questão posta acerca do VTN/SIPT, passo ao enfrentamento da matéria pertinente ao erro de fato com a pretensão de cancelamento da exigência do ITR sobre as áreas do entorno da usina hidrelétrica.

Primeiro, afirmo ser possível discutir o erro de fato na declaração, até porque, aberto o procedimento fiscal, não caberia mais retificação do conteúdo declarado e não se pode criar um óbice intransponível ao contribuinte imaginando não ser possível discutir a matéria relativa a situação das terras declaradas como aproveitáveis que são, em verdade material, entorno de usina hidrelétrica e que deveriam ter sido declaradas como áreas de preservação permanente ao invés de serem declaradas como áreas aproveitáveis, como sói consignado na DITR. Logo, o local ideal ao debate e enfrentamento da análise deste alegado erro de fato é no contencioso administrativo

fiscal tempestivamente instaurado, inclusive com fulcro no art. 14 da Lei n.º 9.393, relativa ao ITR, combinado com o art. 145, I, do CTN, e Decreto n.º 70.235.

Ora, o contribuinte pode pretender alterar a exigência fiscal lançada ou declarada para homologação, face a verdade material, mediante apresentação de impugnação, conforme previsto no art. 145, I, do CTN, especialmente quando houver justificativa para tanto. Veja-se que no sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, o contribuinte pode pretender provar o fato afirmado na impugnação, na forma do art. 16, inciso II.

Ademais, o princípio da verdade material, ou da liberdade na prova, que vigora no processo administrativo fiscal, confere ao julgador administrativo maior elasticidade na apreciação do conjunto probatório e na instrução, podendo, inclusive, lançar mão de provas coletadas em diligência.

O próprio princípio da verdade material está ligado ao primado da legalidade, no qual o julgador deve buscar exatamente o que determina a lei, e ao princípio do formalismo moderado, que dispensa formas rígidas para o contencioso administrativo fiscal, bastando as formalidades necessárias à obtenção da certeza jurídica e à segurança jurídica e procedimental, o que permite concluir que, para fins tributários, a verdade material deve prevalecer para imputar-se a correta subsunção, não valendo-se apenas de fatos constituídos que podem conter problemas e não encontrar previsão na lei tributária para sua manutenção baseada em mero formalismo.

Neste contexto, em minha ótica, é possível o contribuinte demonstrar que se equivocou na declaração e pretender a leitura correta da situação fática, além do mais a perda da espontaneidade, pelo início do procedimento fiscal, no contexto do ITR, simboliza que o contribuinte não pode pretender regularizar, de per si, a situação envolvendo o tributo sem as sanções que couberem, tampouco pode transmitir nova declaração para modificar, a seu exclusivo critério, o procedimento fiscalizatório em curso, porém a mensuração da base de cálculo e da alíquota devem guardar a todo tempo sintonia com a verdade material, especialmente porque na DITR devem constar a declaração de todas as áreas ambientais, cuidando-se de declaração obrigatória, inclusive tem a Administração Tributária o dever de revisar, inclusive de ofício, a DITR em casos de erro, omissões ou inexatidão, aliás pode a autoridade julgadora, face a prova ou elementos dos autos, determinar a revisão/modificação do lançamento (CTN, 147, § 2.º, c/c art. 149, IV, V; art. 145, I, c/c art. 156, IX).

De mais a mais, o art. 14 da Lei n.º 9.393, relativa ao ITR, disciplina que: “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.” (grifei)

Poderia, portanto, a fiscalização, a partir dos trabalhos de malha fiscal e com espeque no art. 14 da Lei do ITR, já ter realizado a retificação de ofício e não o fez.

Deste modo, entendo possível apreciar a afirmativa de que a área declarada como aproveitável é entorno de usina hidrelétrica.

Pois bem. Se visualizada a área total do imóvel (77.903,7ha) e a área alagada de reservatório de usina hidrelétrica (74.912ha), percebe-se que a área remanescente (2.991,7ha) é, por óbvio, área do entorno da usina hidrelétrica, de modo que, realmente, se cuida de área não aproveitável, não sujeita ao ITR, assistindo razão ao recorrente.

No que tangencia a área alagada da usina hidrelétrica, a matéria já é objeto da Súmula CARF n.º 45, nestes termos:

“O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.”

Em relação ao caso concreto no que toca à tributação dos espaços territoriais marginais as áreas inundadas, estes também não são alcançados pelo ITR, tendo em vista que o art. 4.º, inciso I a III, da Lei n.º 12.651, de 2012 – Novo Código Florestal, define como de preservação permanente as faixas marginais de qualquer curso d’água natural perene e intermitente, as áreas no entorno dos lagos e lagoas naturais, assim como as áreas no entorno dos reservatórios d’água artificiais, decorrentes de barramento ou represamento de cursos d’água naturais, enquanto que a alínea “a” do inciso I do art. 10 da Lei n.º 9.393/96 afasta a tributação das áreas de preservação permanente.

Além disto, temos precedentes desta Seção de Julgamento afastando o lançamento para as áreas do entorno das usinas hidrelétricas, nestes termos:

Acórdão n.º 2202-005.572, de 08/10/2019 (unânime)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR). RESERVATÓRIO DE USINAS HIDRELÉTRICAS. TERRAS SUBMERSAS. SÚMULA CARF Nº 45. ÁREAS ALAGADAS E SEU ENTORNO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E INEXISTÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO INCIDÊNCIA.

Conforme Súmula nº 45 do CARF, não incide ITR sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas nem tampouco sobre a totalidade das áreas desapropriadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas, assim compreendidas as áreas efetivamente alagadas e as áreas em seu entorno. As margens da área alagada devem ser admitidas como APP sem exigência de ADA.

Acórdão n.º 2201-003.452, de 09/02/2017 (unânime)

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Consideram-se preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação natural situadas ao redor de reservatórios d’água artificiais.

ÁREAS ALAGADAS. SÚMULA CARF 45

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas

Acórdão n.º 9202-002.892, de 11/09/2013 (maioria)

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

ITR. TERRAS SUBMERSAS. NÃO INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, traduzida na Súmula n.º 45 do CARF, a qual é de observância obrigatória, não incide Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.

**IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. MARGENS DE REPRESA DE USINA HIDRELÉTRICA. INEXISTÊNCIA DE ADA. RECONHECIMENTO DAS ÁREAS SUBMERSAS. DECORRÊNCIA POR DEFINIÇÃO LEGAL.**

Uma vez reconhecida à existência e a não incidência de ITR sobre as áreas submersas por represa de Usina Hidrelétrica, por decorrência lógica/legal impõe-se admitir as suas margens como área de preservação permanente, por definição da própria legislação de regência, especialmente artigo 2o, alíneas "a" e "b", da Lei n.º 4.771/65 (Código Florestal), independentemente de apresentação de ADA.

De mais a mais, o ADA não é requisito obrigatório para o reconhecimento de áreas de preservação permanente ao contrário do que afirmou a DRJ.

Deveras, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) no "*Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016*", em síntese, diante de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), aprovou a seguinte nova redação para o item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele órgão:

#### **1.25 - ITR**

##### **a) Área de reserva legal e área de preservação permanente**

**Precedentes:** AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

**Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

**OBSERVAÇÃO 1:** Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

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

Peço vênia para trazer a colação passagens do citado parecer PGFN, *verbis*:

**II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 – Novo Código Florestal.**

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF n.º 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei n.º 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, *caput* e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

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 n.º 10.165, de 2000)

§ 1.º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7.º no art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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.

(...)

§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1.º, 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.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7.º do artigo 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7.º no art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, *caput* e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp n.º 587.429/AL, senão vejamos:

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp n.º 665.123/PR:

Como reforço do meu argumento, destaco que a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ainda vigente, mas não prequestionada no caso dos autos, fez inserir o § 7.º do art. 10 da Lei 9.393/96 para deslindar finalmente a controvérsia, dispensando o Ato Declaratório Ambiental nas hipótese de áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de cálculo do ITR [...].

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.112.283/PB:

Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.108.019/SP:

Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA *LEX MITIOR*.

1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia *ex tunc* consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7.º ao art. 10, da Lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7.º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da *lex mitior*.

4. Recurso especial improvido."

(REsp 587.429/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA TURMA, DJe de 2/8/2004)

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, *caput* e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei n.º 12.651, de 2012, o STJ

continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei n.º 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

### **II.3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.**

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

(...)

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

Ademais, cito o seguinte **precedente unânime** de outra Turma Ordinária deste Egrégio Conselho (*Acórdão n.º 2301-005.972, de 08/04/2019*):

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2005

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Por fim, a despeito de não haver laudo, o contexto fático posto no caderno processual, com extensa dimensão do imóvel sendo ocupada por Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público, leva a conclusão de que a área indicada como tributável (bem menor em relação ao total do imóvel) se trata logicamente de áreas do entorno da hidrelétrica.

Sendo assim, com razão o recorrente, de modo que a notificação de lançamento é, por completo, cancelada, não subsistindo sequer em relação ao VTN declarado, e, igualmente, declaro reconhecer o erro de fato na DITR transmitida não sendo exigido o ITR para o imóvel considerando se tratar de áreas de entorno de usina hidrelétrica configuradas, por lei, como APP.

#### Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento para cancelar a exigência do ITR no ano base de referência questionado. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

#### Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso.

### CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente Redator