



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



**Processo nº** 10218.721139/2013-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-007.345 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de junho de 2020  
**Recorrente** PAULO SCANDIAN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2010

ÁREA DE RESERVA LEGAL. REGISTRO DE IMÓVEIS. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. OBRIGATORIEDADE. ADA. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 122.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face das áreas de reserva legal está condicionado à sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de ADA. Súmula CARF nº 122. (Vinculante conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXIGÊNCIA LEGAL.

A partir do exercício de 2001, a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) inviabiliza a fruição do benefício da exclusão da Área de Preservação Permanente (APP), da tributação do ITR.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). DA SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, caracterizada a subavaliação do VTN, com base no SIPT, posto que o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, que comprova também a subavaliação, possui um VTN maior que o arbitrado pela fiscalização e o seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da área de reserva legal de 8.267,9 ha (Súmula CARF no 122).

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 421/432) interposto pelo Contribuinte PAULO SCANDIAN, contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/BSA (e-fls. 386/411), que julgou improcedente a impugnação contra notificação de lançamento (e-fls. 77 a 83), conforme ementa a seguir:

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

Exercício: 2010

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

**DO ÔNUS DA PROVA**

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

**DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO**

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, e desde que não acarrete o agravamento da exigência.

**DAS ÁREAS AMBIENTAIS. DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL E INTERESSE ECOLÓGICO**

As áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, deve ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, mesmo que a reserva legal esteja averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel, além da existência de Ato específico de órgão competente federal ou estadual reconhecendo as áreas imprestáveis do imóvel como sendo de interesse ecológico.

**DA ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA**

A área de exploração extrativa cabe ser devidamente comprovada com documentos hábeis, conforme exigido pela legislação.

**DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). DA SUBAVALIAÇÃO** Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, caracterizada a subavaliação do VTN, com base no

SIPT, posto que o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, que comprova também a subavaliação, possui um VTN maior que o arbitrado pela fiscalização e o seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida, em 14/10/2013, a Notificação de Lançamento nº 02103/00010/2013 de e-fls. 77 a 83, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 498.213,15, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2010, acrescido de multa de ofício (75%) e juros legais, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Bom Jesus", cadastrado na RFB sob o nº 1.089.707-0, com área declarada de 10.334,9 ha, localizado em Tucuruí/PA.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2010 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 02103/00008/2013 de fls. 03/06.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2010, a fiscalização resolveu glosar as áreas declaradas de preservação permanente de 1.036,9 ha e de reserva legal de 8.267,9 ha, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$1.548.000,00 (R\$149,78/ha), arbitrando o valor de R\$2.494.534,81 (R\$241,37/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de 100,0% para 9,7% e aumento da alíquota aplicada de 0,45% para 20,00% e do VTN tributável, e disto resultando imposto suplementar de R\$498.213,15, conforme demonstrado às fls. 82.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/06/2016 (e-fl.413), o contribuinte interpôs em 06/07/2016 recurso voluntário (e-fls. 421/432), no qual reitera a peça impugnatória e acrescenta:

- que as áreas reserva legal e de preservação permanente existem e estão averbadas à margem da matrícula do imóvel (Matrículas 4.840, na AV. 2, de 13/01/2004 e 4.473, na AV. 2, de 22/03/2002) - Docs. 1/2 anexos a peça de impugnação, pelo laudo e declaração do Ibama;

- que na área objeto da autuação existe Plano de Manejo Florestal Sustentável aprovado e fiscalizado pelo IBAMA;

- que para a isenção do ITR, a averbação das áreas de reserva legal e preservação permanente, bem como o reconhecimento das mesmas através do ADA não necessita ser feita anteriormente ao fato gerador,

- que a jurisprudência é pacífica no sentido de descabimento da exigência do ADA para a utilização do benefício de isenção do ITR;

- que a exigência de Ato Declaratório Ambiental - ADA, requerido dentro do prazo estipulado pelo artigo 9.2, § 3.2, I, da IN/SRF n.2 256/2002, para fins de exclusão das áreas de reserva legal, preservação permanente e utilização limitada temporária da matéria tributável fere o princípio da reserva legal;

- que norma contida na alínea "a", inciso II, do § 1.2, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/96 estabelece que as áreas de utilização limitada e preservação permanente -, previstas na Lei n.º 4.771/65, estão excluídas da tributação do ITR;

- que não há norma no sentido de que a exclusão dessas áreas da tributação do ITR esteja condicionada a apresentação de ADA e a sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente;

- que a exigência de Ato Declaratório Ambiental — ADA e de averbação da área de reserva legal feita pelo artigo 9.2, § 3.2, I, da IN SRF 256/2002, para fins de excluir da tributação a referida área, extrapolou sua função de norma complementar da Lei n.º 9.393/96, o que contraria o disposto no artigo 97, inciso VI, do CTN;

É o relatório.

## Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

A fiscalização glosou as áreas declaradas de preservação permanente de 1.036,9 ha e de reserva legal de 8.267,9 ha, além de alterar Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$1.548.000,00 (R\$149,78/ha), arbitrando o valor de R\$2.494.534,81 (R\$241,37/ha), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT).

### Área de Reserva Legal

Quanto à Área de Reserva Legal - ARL, há efetivamente um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador.

Tal obrigação encontra amparo na Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989. Destarte, ao fazer referência à Lei Ambiental, a Lei n.º 9.393, de 1996, na verdade condiciona a exclusão da tributação da ARL – Área de Reserva Legal à averbação tempestiva no respectivo registro de imóveis.

Assim, a Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803, de 1989, determinava a averbação da ARL Área de Reserva Legal, conforme a seguir:

Art. 16 (...)

§ 2.º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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.

Não se trata, portanto, de simples formalidade ou de atividade meramente declaratória, mas sim da própria constituição da área, que inexiste antes de que seja promovida a competente averbação.

Eis o entendimento do STJ a respeito do tema:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação "da reserva legal" (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.

(EREsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013)

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), portanto, a averbação da ARL deve ser feita até esta data. No caso em apreço, tratando-se do ITR do exercício de 2010, a averbação deveria ter sido providenciada até 1º/01/2010.

Conforme descrito na decisão recorrida, o recorrente comprovou por meio das matrículas juntadas às e-fls. 116/119, que a área total de reserva legal de 8.267,9 ha foi averbada, nos anos de 2002 e 2004, sendo tal providência, portanto, tempestiva para o exercício de 2010. Vide trecho do acórdão de primeira instância:

No caso, constata-se que a área total de reserva legal de 8.267,9 ha foi averbada, nos anos de 2002 e 2004, junto às matrículas do imóvel, às fls. 251/264, sendo tal providência, portanto, tempestiva para o exercício de 2009.

Mesmo tendo sido comprovado o cumprimento tempestivo dessa exigência específica, ocorre que não foi comprovado nos autos que a área de reserva legal de 8.267,9 ha, assim como a área de preservação permanente ou a área imprecipitável, tenha sido objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado, em tempo hábil, no IBAMA.

Nesse sentido aplica-se o disposto na súmula CARF n.º 122:

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).

Ante ao exposto, voto por cancelar a glosa da Área de Reserva Legal de 8.267,9 ha.

### **Área de Preservação Permanente**

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP), examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei n.º 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-O, da Lei n.º 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

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).

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei n.º 10.165, de 2000).

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

As Áreas de Preservação Permanente – APP, tratam-se acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar.

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei n.º 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR.

A jurisprudência deste e. Conselho, inclusive, já flexibilizou essa exigência ao admitir a apresentação do ADA antes da ação fiscal, mesmo que posterior ao exercício a que se refere o tributo. Copio a seguir julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que tratam sobre a exclusão de APP:

Acórdão n.º 9202007.217

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXIGÊNCIA LEGAL.

A partir do exercício de 2001, a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) inviabiliza a fruição do benefício da exclusão da Área de Preservação Permanente (APP), da tributação do ITR.

Acórdão n.º 9202007.313

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17 O, §1º, da Lei n.º 6.938/81. Restando demonstrada a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal, possível a exclusão da área de APP e conseqüente redução da base de cálculo do ITR.

Entendo, portanto, imprescindível a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal para que o Contribuinte faça jus ao benefício da redução do imposto em relação a essa área. No caso, como visto, não foi apresentada a referida declaração, o que desatende à legislação de regência, portanto não há como acolher a Área de Preservação Permanente (APP).

Quanto ao laudo técnico apresentado pelo recorrente, este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção. Desta forma, não acolho o pedido de exclusão da APP do cálculo do ITR.

### **Valor da Terra Nua**

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2010, de R\$1.548.000,00 (R\$149,78/ha), foi aumentado para R\$2.494.534,81 (R\$241,37/ha).

Junto à impugnação complementar, o recorrente apresentou Laudo de Avaliação, às e-fls. 250/377 no qual consta que o VTN para 2010 é de R\$477,84/ha (e-fl. 305), valor esse maior do que o VTN/ha arbitrado pela fiscalização de R\$241,37/ha, com base no SIPT.

**Inflação acumulada do ano de 2013 a 2010 = 22,61% (ver tabela em anexo).**

DISCRIMINAÇÃO	VALOR TOTAL (R\$)	VALOR POR HA (R\$)
Valor Total do Imóvel (VTI)	8.149.581,62	788,55
Valor das Benfeitorias (VB)	3.211.058,93	
Valor da Terra Nua (VTN)	4.938.522,69	477,84

$$VTN = VTI - VB = R\$ 8.149.581,62 - R\$ 3.211.058,93 = R\$ 4.938.522,69$$

**Valor da terra nua por hectare para o ano de 2010 = R\$ 477,84 (quatrocentos e setenta e sete reais e oitenta e quatro centavos).**

Valores encontrados para VTN e VTI/ha para os anos de 2008, 2009 e 2010.

ANO	VALOR VTN/HA (R\$)	VALOR VTI/HA (R\$)
2008	414,80	684,51
2009	451,23	744,63
2010	477,84	788,55

Desta forma, diante do documento apresentado, entendo que restou confessada e incontroversa a diferença positiva entre o valor declarado e o valor constante do laudo, além de restar comprovado, que houve de fato subavaliação do VTN declarado.

Coaduno com o disposto na decisão de piso e mantenho a tributação do imóvel com base no VTN de R\$2.494.534,81 (R\$241,37/ha), arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT.

Junto à impugnação complementar, como relatado, o impugnante apresentou o Laudo de Avaliação, às fls. 250/306 e anexos de fls. 307/377, elaborado pelos Engenheiros Agrônomos Marlon da Silva Ferreira, Antônio de Abreu Farias Corrêa e Francisca Eliane Aguiar Bezerra, com ART de fls. 307/308, no qual consta que o VTN para 2010 é de R\$477,84/ha, às fls. 305, valor esse maior do que o VTN/ha arbitrado pela fiscalização de R\$241,37/ha, com base no SIPT, fato que confirma a subavaliação do VTN/ha declarado de R\$149,78/ha, já que esse valor representa apenas 31% do valor apontado nesse Laudo, não obstante o impugnante, ainda, reiterar que o valor declarado está condizente com a realidade e com as características intrínsecas do imóvel, o que não corresponde a realidade dos fatos.

Portanto, não vejo como deixar de considerar o VTN/ha arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, em face da caracterização, já apontada, da subavaliação do VTN declarado, além de seu valor ser inferior ao VTN/ha apontado no Laudo, o quê de fato, só beneficia o contribuinte, considerando que o seu eventual acatamento, como requerido, implicaria no agravamento da exigência.

Assim sendo, entendo que deva ser mantida a tributação do imóvel com base no VTN de R\$2.494.534,81 (R\$241,37/ha), arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso, e no mérito, dar-lhe provimento parcial para cancelar a glosa da área de reserva legal de 8.267,9 ha (Súmula CARF n.º 122).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes