



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10240.727166/2023-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.479 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL  MARIA ELIANA DE AQUINO BORGES ARANTES

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Exercício: 2019

ESPÓLIO. ENCERRAMENTO DA PARTILHA. SUJEITO PASSIVO. SUCESSORES. NULIDADE.

É nulo o lançamento realizado em desfavor do espólio após a partilha de seus bens. Uma vez encerrada a partilha, o lançamento tributário deve se dar em nome dos sucessores, individualmente, limitado ao quinhão que lhe foi destinado.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. AÇÃO OU OMISSÃO DOS SUCESSORES. VÍCIO FORMAL.

O erro na identificação do sujeito passivo motivado por ação ou omissão dos sucessores, induzindo a autoridade tributária a erro quanto ao encerramento da partilha, deve ser tratada como vício formal, autorizando novo lançamento em face dos sucessores, no prazo de 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que o anulou.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, em acatar a preliminar de nulidade, dando-lhe provimento para cancelar o lançamento tributário por erro formal na sua constituição.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Por meio da Notificação de Lançamento nº 02501/00002/2023 de fls. 05/11, emitida em 28.08.2023, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$33.093.881,07, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2019, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Seringal Ilha das Flores”, cadastrado na RFB sob o nº 1.595.525-7, com área declarada de 36.075,0 ha, localizado no Município de Alta Floresta D’Oeste/RO.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2019 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 02501/00007/2023 de fls. 32/36, cientificado em 27.06.2023, às fls. 38, para o contribuinte apresentar, além dos documentos cadastrais, os seguintes documentos de prova:

1º - Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado dentro do prazo legal junto ao IBAMA, nos termos do art. 10, §3º, I, do Decreto nº 4.382/2002, à exceção da área de reserva legal que tiver sido averbada na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do ITR;

2º - Certidão de Inteiro Teor da Matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis, comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário. Alternativamente, poderá ser apresentado o registro da Reserva Legal no CAR, nos termos do § 4º do art. 18 da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012;

3º - Documento que comprove a localização da área de reserva legal, nos termos do § 1º do art. 14 da Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012;

4º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado.

Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2019, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2019 no valor de R\$:

- Valor Mínimo - R\$2.255,00.

O contribuinte não se manifestou.

Por não ter sido apresentado qualquer documento de prova exigido e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes na DITR/2019, a fiscalização resolveu manter as áreas com benfeitorias de 50,0 ha e de pastagens de 7.165,0 ha e glosar a área de reserva legal de 28.860,0 ha, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$1.200.000,00(R\$33,26/ha), arbitrando o valor de R\$81.349.125,00 (R\$2.255,00/ha), conforme Descrição dos Fatos, com consequente redução do Grau de Utilização, que passou de 100,0% para 19,9%, e aumento da alíquota aplicada, que passou de 0,45% para 20,00%, e do VTN tributável, disto resultando imposto suplementar de R\$16.268.745,00, como demonstrado às fls. 10.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 06/09 e 11.

Da Impugnação Cientificado do lançamento, em 30.08.2023, às fls. 12, ingressou o contribuinte, em 29.09.2023, às fls. 164, com sua impugnação de fls. 56/78, instruída com os documentos de fls. 79/162, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- afirma ser o legítimo proprietário do presente imóvel rural denominado Seringal Ilha das Flores, com área de 36.075,0 ha, registrado sob as Matrículas nº 0311 e nº 0426, ambas do RGI 1º Ofício Costa Marques/RO;

- registra a diferença entre os conceitos de “isenção do imposto” e de “hipótese de não-incidência tributária”, para contestar o que foi descrito pela fiscalização no item “Área de reserva legal não comprovada”, mencionando que as isenções estão estabelecidas no art. 3º da Lei nº 9.393/1996, o que não seria o caso, enquanto as hipóteses de não-incidência tributária estão elencadas no art. 10, §1º, II, “a”, do mesmo diploma legal, que expressamente preconiza que o imposto não incide sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente;

- salienta que, na dicção do citado dispositivo legal, exclui da tributação (e não isenta do imposto) as áreas ambientais e que a legislação tributária não estabeleceu nenhuma condição, tampouco, o cumprimento de deveres instrumentais, para que sejam excluídas da tributação as áreas ambientais em comento;

- afirma que o imóvel possui como área de reserva legal (ARL) de 28.860,0 ha, equivalente a 80% (oitenta por cento) devidamente averbada na margem da Matrícula, cuja lei ambiental e a tributária garante a assegura a exclusão de tributação (não-incidência do ITR);

- menciona que o STJ tem jurisprudência consolidada, em sede de recurso repetitivo, no sentido de que a não-incidência do imposto sobre as áreas de reserva legal está condicionada a prévia a averbação desta área ambiental na Matrícula;

- reitera que o imóvel possui 28.860,0 ha de reserva legal averbada, equivalente a 80% da área do imóvel, que deve ser excluída da tributação, conforme comprovado pela Certidão de Inteiro Teor: Matrícula nº 0311 e nº 0426, ambas do RGI 1º Ofício Costa Marques/RO (doc. 08 e 09), reproduzindo excerto da Av-22/311 (Matrícula nº 311);

- cita e transcreve a Súmula CARF nº 122;

- sustenta que a comprovação da área de reserva legal (ARL) não está adstrita, vinculada ou condicionada a averbação na margem do registro imobiliário, conforme mencionado nos Termos de Intimação Fiscal, nos Termos de Constatação e Intimação Fiscal e nas Notificações de Lançamento;

- registra que a fundamentação legal, para essa exigência fiscal, estabelecida pela fiscalização está equivocada, porque partiu da premissa do art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (Antigo Código Florestal), no entanto, esse dispositivo legal foi expressamente revogado pelo art. 83 da Lei nº 12.651/12 (Novo Código Florestal);

- observa que o diploma legal em vigor (Novo Código Florestal) não obriga a averbação da reserva legal na matrícula imobiliária, apenas, exige a inscrição no CAR e, nesse sentido, a comprovação da área de reserva legal (ARL), inclusive, com a finalidade de não incidência tributária, dar-se-á, mediante a mera inscrição do imóvel rural no CAR;

- enfatiza que o art. 10, §1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 remete ao Novo Código Florestal, que, por sua vez, desobriga a averbação no RGI, exigindo apenas a inscrição do CAR e, assim, em decorrência da alteração introduzida pelo diploma legal, sobretudo pela análise sistêmica do art. 10, §1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96, conjugado com os artigos 12 e 18, §§ 1º a 4º, da Lei nº 12.651/12 (Código Florestal), requer, desde já, seja reconhecida a desnecessidade de averbação da área de reserva legal perante o registro imobiliário, bastante apenas a inscrição no CAR, para fruir da não incidência do ITR sobre as áreas ambientais;

- menciona que, analisando o guia “Perguntas e Respostas” da RFB, mais especificamente no Tema 083, verificou que a própria União, que tem a competência para instituir

o tributo, reconhece a desnecessidade de averbação da área de reserva legal perante o registro imobiliário, exigindo somente a inscrição no CAR;

- aduz que a não-incidência do ITR sobre a área declarada de reserva legal (ARL) com 35.777,3745 ha e, subsidiariamente, sobre a área coberta por floresta nativa (AFN), compreendendo a totalidade do imóvel rural 35.777,3745 ha, comprovada pelo CAR, é a medida de rigor;

- afirma que a totalidade do imóvel está preservada e coberta por vegetação nativa, sendo caracterizado a área coberta por florestal nativa (AFN) de 35.777,0500 ha, nos moldes da Solução de Consulta COSIT nº 98/2015 (doc. 15) e, nada obstante a isso, está caracterizada, também, a área com 427,6053 ha a título de área de preservação permanente (APP);

- requer, desde já, seja excluída da base de cálculo do ITR a ARL com 28.860,0 há (80%), a AFN de 35.777,0 ha (100%) e, ainda, a APP de 427,6 ha, conforme preceitua análise sistemática do art. 10, §1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96, conjugado com os artigos 12 e 18, §§ 1º a 4º, da Lei nº 12.651/12 (Código Florestal);

- discorre amplamente sobre a desnecessidade do ADA como condição para a não incidência do ITR, mencionando jurisprudência de Tribunais;

- considera que comprovou a desnecessidade de apresentação do ADA, ainda mais, levando em conta que os contribuintes do ITR, no âmbito do Estado de Mato Grosso, estão desobrigados de comprovação por meio do ADA emitido perante o IBAMA, por força do Acórdão proferido nos autos do Processo nº 2005.36.00.008725-0, tramitado perante a Segunda Vara Federal da Seção Judiciária de Mato Grosso (2ª VF da SJMT), com o trânsito em julgado, certificado em 16.10.2009;

- colaciona cópia da Sentença, do Acórdão e da Certidão do Trânsito em Julgado, para dizer que os contribuintes do ITR no Estado de Mato Grosso estão acobertados pela citada Decisão Judicial (doc. 16, 17 e 18);

- requer que seja declarada a desnecessidade de apresentação tempestiva do ADA, para fruir da não-incidência do ITR sobre as reconhecidas áreas de reserva legal (ARL) e as áreas cobertas por floresta nativa (AFN);

- afirma que o imóvel se trata de uma extensa área de terras alagadas, com características de Pantanal, na margem direita do Rio Guaporé, completamente preservada, sem área consolidada, não antropizada, cercada por rios, riachos, córregos, serras, morros e encostas;

- ressalta que o imóvel está completamente inserido nos limites da Unidade de Conservação Estadual criada pelo Decreto Estadual nº 22.688/2018, denominado Parque Estadual Ilha das Flores, conforme publicado no Diário Oficial do Estado (DOE), corroborado pelo Parecer Técnico emitido pelo órgão ambiental estadual, Secretaria Estadual de Desenvolvimento Ambiental - SEDAM (doc. 19);

- sustenta que o reconhecimento da não-incidência tributária ou isenção do imposto sobre a área de interesse ecológico (AIE) decorre da própria, sendo assim, a exclusão da totalidade dessa área ambiental com 36.075,0 ha da base de cálculo do ITR, é a medida que se impõe;

- registra que a fiscalização arbitrou o VTN utilizando a tabela SIPT, classificando o imóvel rural como sendo área com aptidão agrícola, contudo, essa conclusão da Autoridade Fiscal é de causar espécie, porque supor ou imaginar a exploração agrícola numa área alagada, pantanosa, cercada por áreas de preservação permanente, área de reserva legal, área coberta por floresta nativa e, principalmente, área de interesse ecológico inserida nos limites do Parque Estadual Ilha das Flores, chega a ser teratológica;

- descreve o conceito de VTN como o valor de mercado do imóvel rural compreendido o valor do solo com sua superfície, das suas matas, das florestas, das vegetações ou pastagens nativas, contudo, excluído os valores das construções, edificações, benfeitorias, culturas permanentes ou temporárias, pastagens plantadas ou qualquer forma de vegetação cultivada ou melhorada;

- observa que na avaliação para obtenção do VTN, preferencialmente, será empregado o Método Comparativo Direto, consoante preceitua o Seminário de Avaliações e Normas Técnicas, e que, para aferir o VTN do imóvel rural, imprescindivelmente, demandará a contratação de profissional habilitado, dotado de conhecimento técnico específico, com atribuição legal e devidamente inscrito no Conselho Federal de Engenharia e Agronomia (CONFEA);

- assinala que a avaliação de imóvel rural, de acordo com a NBR 14.653-3 ABNT, necessita de criterioso levantamento técnico de preço de terras na região, que será obtido mediante: (i) Coleta de dados; (ii) Seleção de dados e (iii) Processamento de Dados, descrevendo os principais elementos dessas fases, para que ao final o profissional habilitado produza o Laudo Técnico de Avaliação, com a respectiva emissão da ART;

- salienta que, no Capítulo Terceiro, art. 4º e seguintes da IN/RFB nº 1.877/2019, estabelece as normas e diretrizes que deverão ser obedecidas pelo Município Conveniado, para composição do VTN, ocorre, porém, que ele não elaborou o Laudo Técnico de Avaliação com observância a metodologia científica disciplinada pela NBR 14.653-3 ABNT e, consequentemente, não prestou as informações necessárias e imprescindíveis para alimentação do SIPT;

- considera que não é crível e possível dar tratamento dispare para situações equânimes, porquanto essa é uma via de mão dupla, na medida que a fiscalização exige que o contribuinte comprove o VTN mediante a elaboração do Laudo Técnico de Avaliação, em conformidade com a metodologia científica, essa também fica adstrita, vinculada e obrigada a obedecer aos mesmos critérios técnicos, sob pena de nulidade absoluta;

- entende que o arbitramento do VTN com base no SIPT não se sustenta, por ausência completa de critérios técnicos, porque a base de dados está destituída e desassociada de elementos técnicos, uma vez que não decorreu da coleta, seleção e processamento dos dados;

- diz que o Município de Alta Floresta D'Oeste/RO não encaminhou tempestivamente para a RFB os respectivos Ofícios, acompanhados do Laudo Técnico de Avaliação, com ART, visando a individualização, quantificação, classificação e localização dos imóveis rurais localizados dentro do perímetro da sua jurisdição;

- informa que, em busca da verdade material, diligenciou junto à Prefeitura Municipal de Alta Floresta D'Oeste/RO, objetivando obter a fotocópia integral do Laudo Técnico de Avaliação e da ART contratado por ele, que provavelmente consubstanciou a alimentação de dados do SIPT;

- informa, ainda, que essa tentativa restou frustrada, infrutífera e inexitosa, inclusive, segundo informações prestadas extraoficialmente, o Ente Municipal, ainda, nem se quer contratou o profissional habilitado, para a realização deste trabalho técnico;

- requer que seja invertido o ônus da prova, considerando a impossibilidade ou a excessiva dificuldade de produzir prova negativa, fundamentado no art. 373, § 1º, do CPC, com a finalidade de que a fiscalização seja incumbida de juntar aos autos: 1 - Laudo Técnico de Avaliação relativo ao exercício em questão, fundamentado na NBR 14.653-3 da ABNT; 2 - Elementos Coletados, possibilitando assim a averiguação da seleção e processamento dos dados, para aferir a homogeneização e verificar se atingiu o Grau de Fundamentação com Nível de Precisão II e 3 - Anotação de Responsabilidade Técnica (ART);

- refuta e se insurge contra o arbitramento do VTN, com base no SIPT, porque foi consignado no Convênio firmado entre a RFB e a Prefeitura, que o parâmetro utilizado para o arbitramento do VTN seria a Pauta Fiscal do Município, consubstanciado em Laudo Técnico de Avaliação (NBR 14.653-3 da ABNT);

- entende que, por todos os ângulos que se observe, o lançamento tributário relativo ao imposto suplementar do ITR está fadado ao fracasso, sintetizando:

- A uma porque: A área de reserva legal (ARL) com 28.860,0 ha, averbada na Matrícula nº 0311 e nº 0426, RGI 1º Ofício de Costa Marques/RO, deverá ser excluída da base de cálculo do ITR, nos termos art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65, combinado com a Súmula nº 122 CARF;

- a duas porque: A área de reserva legal (ARL) com 35.777,0 ha declarada nº CAR, deverá ser excluída da base de cálculo do ITR, nos termos do art. 10, §1º, II, "a", da Lei nº 9.393/96, conjugado com os artigos 12 e 18, § 1º a 4º, da Lei nº 12.651/12 (Código Florestal), baseado, ainda, na Solução de Consulta COSIT nº 98/2015;

- a três porque: A área de preservação permanente (APP) de 427,6 ha declarada no CAR, deverá ser excluída da base de cálculo do ITR, nos termos do art. 10, §1º, II, "a", da Lei nº 9.393/96, conjugado com os artigos 12 e 18, §§ 1º a 4º, da Lei nº 12.651/12 (Código Florestal), baseado, ainda, na Solução de Consulta COSIT nº 98/2015;

- a quatro porque: A área coberta por floresta nativa (AFN) com 35.777,0 ha declarada no CAR, deverá ser excluída da base de cálculo do ITR, nos termos do art. 10, §1º, II, "a",

da Lei nº 9.393/96, conjugado com os artigos 12 e 18, §§ 1º a 4º, da Lei nº 12.651/12 (Código Florestal), baseado, ainda, na Solução de Consulta COSIT nº 98/2015;

- a cinco porque: A área de interesse ecológico (AIE) com 35.777,0 ha inserida completamente nos limites do Parque Estadual Ilha das Flores, por força do Decreto Estadual nº 22.688/2018, deverá ser decotada da base de cálculo;

- a seis porque: O VTN arbitrado, classificando o imóvel como sendo área com aptidão agrícola, é flagrantemente viciado e anulável, sobretudo porque o SIPT não foi alimentado com elementos e dados obtidos mediante Laudo Técnico de Avaliação, elaborado de acordo com a NBR 14.653-3 da ABNT;

- assinala que, considerando que o imposto suplementar foi constituído ao arrepio do que preconiza a lei e a despeito de todas as nulidades e vícios insanáveis mencionados, não resta alternativa senão apresentar a impugnação;

- requer a realização de Perícia, como previsto no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972, indicando Assistente Técnico e formulando quesitos;

- requer, subsidiariamente, a conversão em diligências, nos moldes do art. 16, §4º, “b”, do Decreto nº 70.235/72, na hipótese de não ser deferida a realização de perícia, de modo que, o deferimento de diligência, mediante a juntada de documentos, mormente, o Laudo Técnico de Constatação e Avaliação, é a medida de rigor;

- assevera que resta comprovado de forma clara, escorreita e inequívoca que o lançamento tributário não se sustenta em decorrência das nulidades apontadas, merecendo ser anulado integralmente o crédito tributário;

- pelo exposto, requer:

- que seja recebida a impugnação, para instaurar a fase litigiosa do procedimento administrativo, bem como para suspender a exigibilidade do crédito tributário constituído pela Notificação de Lançamento, nos termos do art. 151, III, do CTN;

- que seja julgada procedente a impugnação, para anular a Notificação de Lançamento ou rever o lançamento de ofício, nos termos do art. 149, IX, do CTN, por força do reconhecimento da não-incidência tributária sobre as áreas ambientais comprovadas a título de ARL, APP, AFN, AIE e, ainda, pela flagrante nulidade do VTN arbitrado com a classificação errada e viciada de área com aptidão agrícola;

- seja deferida a realização de perícia ou, subsidiariamente, a conversão em diligências, mediante o deferimento da juntada de documentos, sobretudo, o Laudo Técnico de Avaliação e Constatação, com ART;

- provar o alegado por todos os meios de prova admitidas em direito, especialmente as periciais, documentais e testemunhais.

- requer, ainda, que as intimações sejam publicações em nome do advogado subscritor, sob pena de nulidade.

O Acórdão 101-028.641 da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Brasília, reconheceu parcialmente procedente a impugnação para deduzir da área tributável 26.400 ha referente a Reserva Legal averbada com a redução do imposto suplementar lançado de R\$ 16.268.745,00 para R\$ 653.433,75. Em razão disso, o acórdão foi objeto de recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria MF nº 02/2023. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2019

#### DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. 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. Improcedente a arguição de nulidade do lançamento quando ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

#### 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.

#### DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS E DE INTERESSE ECOLÓGICO

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da apresentação de Ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo as áreas do imóvel que são de interesse ecológico.

#### DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

A área de reserva legal, 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, além de seu registro em Órgão Ambiental, por meio de sua inscrição no Cadastro Ambiental Rural (CAR), em tempo hábil, exceto aquela averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel. Cabe acatar a área de reserva legal averbada na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do ITR.

#### DO IMÓVEL DE PROPRIEDADE PRIVADA INSERIDO EM PARQUE

O imóvel de propriedade privada inserido nos limites de Parque é normalmente tributado até data em que o proprietário perde a posse e o direito de propriedade do imóvel rural objeto da desapropriação quando ocorrer o pagamento integral da indenização, sendo que a exceção decorrente de imissão prévia na posse pelo Ente Governamental deve ser devidamente comprovada.

#### DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT -NBR 14.653-3, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

#### DA PERÍCIA OU DILIGÊNCIA

A perícia ou diligência destinam-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir o ônus da prova do contribuinte.

#### DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

#### DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO PROCURADOR

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal ou eletrônico, fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a inexistência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao advogado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por ocasião da ciência do acórdão de impugnação, a unidade de origem, sob o pretexto de identificar na DAA do Exercício de 2019 do cônjuge meeiro que na relação de bens e direitos constava informação de que o referido imóvel rural já se encontrava partilhado entre os sucessores, achou por bem científá-los todos do resultado do julgamento.

Assim sendo, à despeito de não constatar a transmissão da declaração final de espólio, concluiu o seguinte:

Portanto, finalizada a partilha, são responsáveis pelos débitos do falecido os sucessores (herdeiros ou legatários) até o limite do valor herdado e o cônjuge meeiro, até o limite da meação, podendo a Administração Tributária cobrar a

totalidade do crédito tributário de qualquer um dos herdeiros, desde que limitado ao quinhão legado.

Ao final propondo:

Com base na fundamentação acima exposta, proponho a manutenção do interessado do processo sendo a viúva meeira e incluindo seus três filhos, herdeiros, como solidários.

O Recurso Voluntário foi apresentado em 27.11.2024 em nome do espólio, da meeira e dos 3 (três) filhos herdeiros, repisando, no mérito, os mesmos argumentos anteriormente aduzidos, inovando quanto a alegação de legislação superveniente que revogou o § 1º do artigo 17-O da Lei 9.393/1996.

No entanto, preliminarmente, se arguiu a nulidade do lançamento tributário realizado em nome do espólio, após o encerramento da partilha, além de questionar a inclusão dos filhos sucessores na qualidade de solidários do lançamento.

Diante da alegação supramencionada, foi determinada a realização de diligência a fim de que se esclareça se por ocasião do lançamento tributário, o imóvel em questão já havia sido partilhado entre os sucessores, nos termos do Despacho de fls. 294. Nestes termos, o herdeiro João Arantes Neto foi intimado para exibir a Escritura Pública de Partilha Extrajudicial do espólio de João Arantes Júnior, apresentada às fls. 305 a 337.

## VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

Os sucessores Ricardo Borges Arantes, Ana Paula Arantes Vasone e João Arantes Neto, também curador da meeira Maria Eliana de Aquino Borges Arantes, foram cientificados em 28.10.2024, 30.10.2024 e 30.10.2024, respectivamente, apresentando recurso único em nome todos, na data de 27.11.2024. Sendo ele tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

## DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida julgou procedente em parte a impugnação, para acatar uma área de reserva legal de 26.400,0 ha, com redução da alíquota, de 20,0% para 3,00%, do VTN tributável e do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 16.268.745,00 para R\$ 653.433,75.

À margem da matrícula do imóvel denominado Seringal Ilha das Flores, com 33.000 ha, pertencente ao município de Costa Marques (RO), encontra-se averbada a Área de Reserva Legal de 26.400 ha (Av-22/311 de 18/05/2007), conforme fls. 94. Logo, verifica-se a averbação da Área de Reserva Legal anteriormente a ocorrência do fato gerador do ITR para o Exercício de 2019, que independentemente da exibição do Ato Declaratório Ambiental, deve ser considerada para

fins de não incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, nos termos da Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, sendo devidamente comprovado no documento de fls. 107, que a matrícula em que houve a averbação da Área de Reserva Legal pertence ao imóvel objeto do lançamento da exação, nenhum reparo cabe à decisão recorrida que exonerou o crédito tributário em montante superior ao valor da Portaria MF nº 02/2023.

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

#### **DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO**

Inicialmente, cabe esclarecer que o lançamento tributário foi realizado em desfavor do Espólio de João Arantes Júnior, falecido no ano de 2003, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural do Exercício de 2019, do imóvel denominado Seringal Ilha das Flores, NIRF nº 1.595.525-7, com área total de 36.075,0 ha. Para tanto, o processo administrativo foi cadastrado em nome da viúva meeira.

O espólio é o conjunto de bens, direitos e obrigações deixados por uma pessoa após sua morte. Logo, uma vez partilhado o patrimônio do falecido nada mais resta para adimplir a obrigação tributária, razão pela qual o crédito tributário devido desde a abertura da sucessão até a partilha de bens, constituídos após esta data, será de responsabilidade do sucessor, limitado ao seu quinhão, nos termos do artigo 131, II, do CTN.

Desta feita, refuta-se a alegação do representante da Equipe de Contencioso Administrativo que concluiu que os sucessores são responsáveis pelo crédito tributário devido pelo espólio, podendo o crédito ser integralmente exigido de qualquer um deles, desde que respeitado o montante que lhe couber na sucessão. Não é caso de solidariedade como se pretende imputar a administração tributária, uma vez que esta decorre da lei ou do interesse comum no fato gerador da obrigação principal, não comportando benefício de ordem (artigo 124, do CTN). Nem se confunde com a sub-rogação.

Logo, caso tivesse sido identificado pela autoridade tributária a hipótese de responsabilização por sucessão, caberia o lançamento tributário ser realizado em desfavor de cada um de seus sucessores, individualmente, na proporção partilhada, pois inexiste no ordenamento qualquer dispositivo que obrigue, por responsabilidade, um sucessor ao cumprimento de exigência da obrigação tributária de outro.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

LANÇAMENTO EFETUADO EM NOME DO FALECIDO, APÓS A PARTILHA DOS SEUS BENS. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Após a lavratura da Escritura Pública de Inventário Administrativo e Partilha Amigável e a emissão da Declaração de Operações Imobiliárias - DOI, descabe o lançamento, contra o falecido, de créditos tributários devidos até a data da partilha ou adjudicação. Nesses casos, o lançamento deve ser feito contra os sucessores, individualmente. É nulo o lançamento que, nessas circunstâncias, tenha sido feito em nome do falecido, por não ser ele o sujeito passivo do crédito tributário.

Número da decisão: 2101-002.238 – Processo nº 10680.004900/2008-33

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

REVISÃO DA DECLARAÇÃO. FALECIMENTO. ESPÓLIO. INVENTARIANTE. COMUNICAÇÃO DA CONCLUSÃO DO INVENTÁRIO. PARTILHA DE BENS. LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Com relação aos fatos geradores ocorridos antes ou depois da abertura da sucessão, o lançamento de ofício após a partilha será efetuado em nome do sucessor e do cônjuge meeiro. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra o falecido, ou em face do seu espólio, quando a conclusão do inventário e partilha é comunicada ao Fisco Federal antes do início do procedimento de revisão da declaração de ITR.

Número da decisão: 2401-008.310 – Processo nº 10120.729816/2013-39

Ademais, para que o responsável pudesse se defender da acusação fiscal, deveria compor a lide tributária por ocasião do lançamento e não nela ingressar posteriormente, tal qual se impôs a realidade dos fatos, quando se constatou que já se haviam partilhados os bens do espólio. Os documentos apresentados às fls. 305 a 337, demonstram que a partilha dos bens do espólio, inclusive o imóvel rural que deu origem à notificação fiscal, ocorreu em 07/07/2009, posteriormente ratificada em 17/08/2009. O lançamento fiscal ocorreu em 28/08/2023 e é relativo ao Exercício de 2019.

Uma vez realizada a partilha, cada um dos sucessores ou meeiro é contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, nesta qualidade, e não responsável da obrigação tributária, nos termos do artigo 128 a 133, do CTN. Assim sendo, resta configurado o erro na identificação do sujeito passivo, na medida em que o Espólio de João Abrantes Júnior não mais estaria vinculado com a obrigação tributária.

Muito embora tal alegação tenha sido trazida apenas por ocasião do Recurso Voluntário, entendo que tal situação (erro na identificação do sujeito passivo) é de tal magnitude

que se está diante de fato que importa nulidade do lançamento tributário, devendo ser declarada de ofício por se tratar de matéria de ordem pública.

No entanto, releva o fato de até a data do lançamento não ter havido a transmissão da declaração final de espólio do Sr. João Arantes Júnior, bem como a DITR 2019 ter sido transmitida em nome do falecido, mesmo após a partilha dos bens, induzindo a autoridade lançadora ao erro. Não é o caso de desconhecimento ou de erro na aplicação da regra matriz tributária, mas, repito, verifica-se o concurso de ações e omissões perpetradas que levaram a autoridade lançadora a ter um conhecimento equivocado da realidade, realizando o lançamento em desfavor do espólio, quando deveria tê-lo realizado em desfavor dos sucessores, individualmente.

Diante de tal realidade, depreende-se que o erro em questão é do tipo formal, na medida em que não tem por fundamento o equívoco na aplicação da regra matriz, mas do falso conhecimento de uma realidade, que não era ignorada pela meeira e pelos filhos do Sr. João Arantes Júnior, que atenderam à fiscalização por ocasião do lançamento tributário do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Disso resulta que à despeito da nulidade deste crédito tributário, aplica-se ao caso o artigo 173, II, do Código Tributário Nacional, autorizando a constituição de novo crédito tributário, no prazo de 5 (cinco) anos, contados da decisão anulatória do lançamento, por vício formal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

IRPF. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. CONHECIMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE E LEGITIMIDADE DO ESPÓLIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ANTERIOR À DATA DO FALECIMENTO.

1. A ausência de legitimidade deve ser conhecida independentemente de provocação das partes.

2. O Regulamento do Imposto de Renda prevê que o espólio é responsável pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, sendo exatamente esta a hipótese dos autos, em que a obrigação tributária é anterior à data da morte (abertura da sucessão). Na mesma toada dispõe o art. 131, inc. III, do CTN.

3. Evidenciado o desconhecimento do fato pela autoridade lançadora, a afastar o erro de interpretação da regra matriz de incidência, estamos diante de um vício formal, a ensejar novo lançamento, consoante dispõe o artigo 173, II do CTN.

Número da decisão: 2402-005.904 – Processo nº 11075.720791/2011-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/11/2003

VÍCIO MATERIAL. NULIDADE.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento encontra-se viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso; no entanto, eventuais erros na identificação do sujeito passivo constituem vícios de formalização do crédito.

#### DECADÊNCIA. VÍCIO FORMAL.

O reconhecimento de vício meramente formal enseja o deslocamento da regra de contagem do prazo decadencial para a previsão do artigo 173, II, do Código Tributário Nacional. Recurso Voluntário Negado Número da decisão: 2302-002.563 – Processo nº 17883.000238/2010-20

Deixo de apreciar as demais questões de mérito apresentadas pelo recorrente, em razão da aplicação por analogia do § 3º do artigo 59, do Decreto 70.235/1972.

#### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, em acatar a preliminar de nulidade, dando-lhe provimento para cancelar o lançamento tributário por erro formal na sua constituição.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Valverde Ferreira da Silva**