



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



**Processo nº** 10660.720898/2009-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.384 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de agosto de 2021  
**Recorrente** MELHORAMENTOS DE SÃO PAULO - ARBOR LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**INTIMAÇÃO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL.**

O contribuinte do Imposto Territorial Rural deve ser intimado no endereço constante do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac) por ele apresentado.

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO PARA ISENÇÃO. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. ESPONTANEIDADE.**

É obrigatória a apresentação, antes do início da ação fiscal, de ato declaratório ambiental (ADA) que comprove a existência de área de preservação permanente (APP) para efeito de exclusão dessa área da incidência do Imposto Territorial Rural (ITR).

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

As áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente.

**VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SIPT COM APTIDÃO AGRÍCOLA.**

Na evidência de subfaturamento, é adequado o arbitramento do valor da terra nua (VTN) com base no Sistema de Preços de Terras (Sipt) cuja informação tenha considerado a aptidão agrícola. Admite-se prova em contrário do valor arbitrado, desde que sustentada em laudo de avaliação elaborado em conformidade com as normas técnicas pertinentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de lançamento de Imposto Territorial Rural (ITR) de 2006, relativo ao imóvel Nirf n.º 2.616.516-3, de 2.608,1 ha., resultante da revisão do Documento de Informação e Apuração do ITR – Diat (e-fl. 6). Da revisão, resultou novo cálculo do tributo em face:

- a) da alteração da área de preservação permanente (APP) de 621,1 ha. para zero;
- b) da alteração da área de reserva legal (ARL) de 546,3 ha. para zero;
- c) da alteração da área de servidão florestal (ASF) de 511,6 ha. para zero, e
- d) da alteração do valor da terra nua (VTN) de R\$ 428.651,16 para R\$ 6.520.250,00.

O lançamento foi impugnado e a impugnação foi considerada improcedente.

Manejou-se recurso voluntário em que se alegou:

- a) a tempestividade do recurso;
- b) que as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de servidão florestal não carecem de quaisquer formalidades para que sejam consideradas isentas, e
- c) que deve ser utilizado o valor da terra nua (VTN) constante do laudo apresentado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

Quanto à tempestividade do recurso, assiste razão ao recorrente apenas quanto à data da ciência da decisão recorrida, mas não pelos motivos que elencou (intimação fora do

domicílio fiscal e recebida por pessoa estranha ao quadro de funcionários da empresa). A intimação seguiu para o domicílio tributário do contribuinte e a identidade ou o vínculo da pessoa que a recebeu é indiferente para dar eficácia à notificação.

A decisão de primeira instância foi encaminhada ao contribuinte no endereço do imóvel, em Camanducaia-MG. Apesar de o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996<sup>1</sup>, estabelecer que o domicílio tributário do contribuinte do ITR é o município de localização do imóvel, o §3º do art. 6º da mesma lei ressalva que o endereço para encaminhamento da intimação pode ser outro, desde que indicado pelo contribuinte no Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac)<sup>2</sup>. No presente caso, o contribuinte informou no Diac (e-fl. 130) endereço postal diferente daquele para o qual a intimação foi encaminhada e era para esse endereço que ela deveria seguir.

Assim, ao invés de considerar a data de 18/06/2013 constante do aviso de recebimento (e-fl. 332), admito como data da ciência da decisão recorrida o dia 24/09/2013, quando o contribuinte alega ter tido vista dos autos por intermédio de sua procuradora (e-fl. 340). O recurso foi apresentado 24/10/2013 (e-fl. 335). É, pois, tempestivo e dele conheço.

## **1 Quanto à área de preservação permanente (APP)**

A questão essencial quanto à glosa da APP é a exigência de ato declaratório ambiental (ADA) para que o contribuinte pudesse usufruir da isenção.

O recorrente sustentou que as áreas previstas em lei como de preservação obrigatória devem ser consideradas isentas, independentemente da existência de ADA. Apresentou laudo para atestar essas áreas.

Porém, a partir do advento da Lei nº 10.165, de 2000, que deu nova redação do §1º, do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA para a exclusão de áreas com o fito de se reduzir o valor do ITR, exigência que se aplica à APP.

Art. 17-O. (...)

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

Observo que recorrente protocolou ADA junto ao órgão ambiental em 23/09/2011 (e-fl. 406) e a ação fiscal teve início em 13/05/2009 (e-fl. 10). Portanto, o ADA foi protocolado após o início do procedimento fiscal, quando já não se encontrava espontâneo, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972<sup>3</sup>.

Nesse sentido, invoco, na matéria, o Acórdão nº 9202-008.622, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que assumo como minhas razões de decidir:

<sup>1</sup> Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.

<sup>2</sup> § 3º Sem prejuízo do disposto no parágrafo único do art. 4º, o contribuinte poderá indicar no DIAC, somente para fins de intimação, endereço diferente daquele constante do domicílio tributário, que valerá para esse efeito até ulterior alteração.

<sup>3</sup> § 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

**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 n.º 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.*

É certo que, no caso da APP, trata-se de 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), 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 o encerramento do prazo de entrega da DITR, para que o Contribuinte protocolasse o ADA junto ao Ibama. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, a glosa da APP é relativa ao exercício de 2005, e o Ato Declaratório Ambiental (ADA) somente foi protocolado em 03/08/2007 (e-fls. 14), sendo que o início da ação fiscal foi cientificado ao Contribuinte em 13/06/2007 (AR-Aviso de Recebimento de e-fls. 80). Assim, há que ser mantida a glosa da APP.

Relativamente ao laudo técnico, apresentado em resposta à Intimação Fiscal n.º 06101/00025/2007 (fls. 16 a 72), este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção.

Quanto ao laudo apresentado, ele não se presta a mitigar a exigência legal estabelecida pela Lei n.º 10.165, de 2000, que deu nova redação do §1º, do art. 17-O, da Lei n.º 6.938, de 1981, para condicionar a redução do ITR à apresentação de ADA.

Nego, pois, provimento ao recurso quando à glosa da APP.

## **2 Quanto à área de reserva legal (ARL) e área de servidão florestal (ASF)**

O recorrente argumentou que é desnecessária a averbação da ARL e da ASF à margem da matrícula do imóvel para usufruir da isenção aplicável a essas áreas. Invocou precedentes judiciais e inovação legislativa advinda da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012.

Além disso, alegou que, em 20/02/2008, averbou a existência as áreas de reserva legal equivalentes a 396,2 ha., matrícula 7697, e 1.923,0 ha., matrícula 7130, relacionadas a duas matrículas que compõem o imóvel. Entretanto, a matrícula 7130 não compõe a área declarada do imóvel que, segundo informou o próprio contribuinte (e-fl. 193), refere-se às matrículas 7697, 14083, 17529, 18184, 18391.

Entendo que não cabe razão ao recorrente.

A averbação da ARL e da ASF é requisito legal e deve se dar antes da ocorrência do fato gerador, que, neste caso, foi 01/01/2006. Assim, reproduzo o que consta da decisão recorrida quanto à matéria, que assumo como minhas próprias razões de decidir:

A primeira exigência averbação **da área de reserva legal** à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, encontra-se prevista, originariamente, na Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei n.º 7.803/1.989, e foi mantida nas alterações posteriores. Para a **área de servidão florestal**, essa mesma exigência foi inserida na Lei n.º 4.771/1965, por meio da Medida Provisória n.º 2.166/2001. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei n.º 9.393/1.996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal e de servidão florestal à efetivação da averbação.

Tanto é verdade que a necessidade de averbação da área de reserva legal foi expressamente inserida no art. 10, § 4º, inciso I, da IN/SRF n.º 43/1997, com redação do art. 1º, inciso II, da IN/SRF n.º 67/1997, além de ter sido a mesma ratificada nas Instruções Normativas aplicadas ao ITR de exercícios posteriores. No caso da área de servidão florestal, a necessidade da averbação foi expressa no art. 13 da IN/SRF n.º 256/2002.

A Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações introduzidas pela Lei n.º 7.803/1989, determinava, no § 2º do art. 16, a seguir transcrito, que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

"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". (sublinhou-se)*

Posteriormente, o art. 1º da Medida Provisória n.º 2.166/2001, embora tenha conferido nova redação ao art. 16 da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), manteve a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal, agora previsto no § 8º, do art. 16, da referida Lei, que assim diz:

"Art. 16 (...)

*§ 8.º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código". (grifou-se)*

O art. 2º da mesma Medida Provisória incluiu o art. 44A na Lei n.º 4.771/65, que em seu § 2º estabelece a averbação da área de servidão florestal, que assim diz:

*“Art.44A (...)*

*§2º A servidão florestal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, após anuência do órgão ambiental estadual competente, sendo vedada, durante o prazo de sua vigência, a alteração da destinação da área, nos casos de transmissão a qualquer título, de desmembramento ou de retificação dos limites da propriedade”. (grifou-se)*

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reportase à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do CTN, enquanto o art. 1º, caput, da Lei nº. 9.393/1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia **1º de janeiro de cada ano**. (Grifo do original.)

Portanto, as áreas de reserva legal e de servidão florestal somente serão excluídas de tributação se a exigência em exame for cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Esse prazo consta expressamente indicado no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), para a área de reserva legal, e no parágrafo único do art. 14, do mesmo Decreto, para a área de servidão florestal, que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

*“Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001).*

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

*“Art.14. São áreas de servidão florestal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais o proprietário voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, localizadas fora das áreas de reserva legal e de preservação permanente.*

*Parágrafo único. Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.”* (grifou-se)

Nesse mesmo sentido, também cabe transcrever as questões 079 e 90, do Manual de Perguntas e Respostas, da Declaração do ITR – 2006, que trás a seguinte orientação, com apoio na Lei 4.771/1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001:

**Pergunta 079: Há necessidade de averbar no Cartório de Registro de Imóveis as áreas de reserva legal?**

*“Sim. As áreas de reserva legal devem estar averbadas no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador (1º de janeiro de 2006)”.*

(Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, § 8º, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001; RITR/2002, art. 12, caput e § 1º; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11, § 1º)

**Pergunta 090 Há necessidade de averbar no Cartório de Registro de Imóveis as áreas de servidão florestal?**

*Sim. As áreas de servidão florestal devem estar averbadas no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador (1º de janeiro de 2006).*

(Lei nº 4.771, de 1965, art. 44A, § 2º, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001; RITR/2002, art. 14; IN SRF nº 256, de 2002, art. 13)

Assim sendo, para fazer jus à não tributação da área de reserva legal e de servidão florestal, em se tratando do exercício de 2006, a exigência de averbação das referidas áreas deveria ter sido cumprida, pela interessada, até a data de ocorrência do fato gerador do exercício (**01.01.2006**).

No caso, constata-se, apenas, que uma área de reserva legal de **396,2 ha** (destacado da matrícula 7.697, às fls. 78) foi averbada em **10.04.2008**, junto à matrícula nº 2.364, às fls. 58, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício de 2006, como, aliais (sic), foi consignado pela autoridade fiscal, às fls. 07. Ressalte-se que essa área averbada intempestivamente é menor que a área de reserva legal declarada de **546,3 ha**.

Nego, pois, provimento ao recurso quanto à glosa das áreas de reserva legal e de servidão florestal.

### **3 Quanto ao valor da terra nua (VTN)**

O contribuinte declarou o VTN de R\$ 164,35 por ha. Diante da evidente subavaliação, a Autoridade Fiscal arbitrou o VTN com base no Sistema de Preços de Terra (Sipt) **com aptidão agrícola** (e-fl. 134) para o ano de 2006 no município em que se situa o imóvel, no valor de R\$ 2.500,00 por ha.

Na impugnação (e-fl. 141 a 169), o contribuinte faz referência a um laudo técnico que, na verdade, não consta dos autos. O laudo apresentado na impugnação (e-fls. 252 a 260) não trata do valor do imóvel. A decisão recorrida manteve o lançamento por ausência de prova em contrário do valor arbitrado.

No recurso, o contribuinte juntou novo laudo (e-fls. 408 a 426) que, segundo informou, conteria todos os requisitos normativos e legais e apontaria para o VTN de R\$ 1.155,00 por ha. Porém, não é possível conhecer desse documento porque não foi apresentado junto à impugnação, como exige o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972<sup>4</sup>. Ressalte-se que o recorrente não comprovou figurar em qualquer das circunstâncias contidas nas alíneas do citado dispositivo.

---

<sup>4</sup> § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ainda que se conhecesse do laudo juntado ao recurso, observo que ele não atendeu ao que dispõe a ABNT NBR 14653-3, em especial quanto a apresentação de elementos amostrais que refletissem o valor de mercado de imóveis semelhantes no período avaliado. O próprio avaliador esclareceu (e-fl. 422) que a avaliação, por se referir a período pretérito, foi baseada em dados de publicação especializada, e não em valores de ofertas e transações comprovadamente ocorridas.

O item 9.1.2 da NBR 14653-3 estabelece que, em casos tais, o documento não será classificado quanto à fundamentação e à precisão e será considerado não um laudo, mas um parecer técnico:

9.1.2 No caso de insuficiência de informações que não permitam a utilização dos métodos previstos nesta Norma, conforme 8.1.2 da ABNT NBR 14653-1:2001, o trabalho não será classificado quanto à fundamentação e à precisão e será considerado parecer técnico, como definido em 3.34 da ABNT NBR 14653-1:2001.

A distinção funcional entre laudo de avaliação e parecer técnico está na NBR 14653-1:

3.29 laudo de avaliação: Relatório técnico elaborado por engenheiro de avaliações em conformidade com esta parte da NBR 14653, para avaliar o bem

3.34 parecer técnico: Relatório circunstanciado ou esclarecimento técnico emitido por um profissional capacitado e legalmente habilitado sobre assunto de sua especialidade.

Portanto, não há reparos a fazer no acórdão recorrido quanto à matéria, uma vez que o critério utilizado pela Autoridade Fiscal é absolutamente razoável e o contribuinte não logrou refutá-lo com provas hábeis.

## **Conclusão**

Voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital