



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



**Processo nº** 10660.724619/2011-54  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-009.383 – 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: 2007

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE FLORESTA NATIVA. 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) e da área de floresta nativa (AFN) para efeito de exclusão dessas áreas da incidência do Imposto Territorial Rural (ITR).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, 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.

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) do exercício de 2007, 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. 10). 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 florestas nativas (AFN) 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 (e-fls. 329 a 361) foi considerada improcedente (e-fl. 478 a 496).

Manejou-se recurso voluntário (e-fls. 516 a 551) em que se alegou:

- a) que a isenção das áreas de preservação permanente independe da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA;
- b) que a isenção da área de reserva legal deve ser reconhecida mesmo que a sua averbação à margem da matrícula do imóvel tenha ocorrido após o fato gerador, e
- c) que deve ser utilizado o valor da terra nua (VTN) comprovado por laudo apresentado quando da impugnação;
- d) que caberia à Autoridade Fiscal comprovar a inexistência das áreas contidas no laudo apresentado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

## 1 Quanto à área de preservação permanente (APP) e à área de floresta nativa (AFN)

A questão essencial quanto à glosa da APP e da AFN 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 n.º 10.165, de 2000, que deu nova redação do §1º, do art. 17-O, da Lei n.º 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 tanto a APP quanto à AFN.

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 a ação fiscal teve início em 23/03/2011 (e-fl. 183). 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972<sup>1</sup>.

Nesse sentido, invoco, tanto para a APP quanto para a AFN, o Acórdão n.º 9202-008.622, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que assumo como meus fundamentos:

**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

<sup>1</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.

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 e da AFN.

## 2 Quanto à área de reserva legal (ARL)

O recorrente argumentou que é desnecessária a averbação da ARL à margem da matrícula do imóvel para usufruir da isenção aplicável a essas áreas e tampouco é necessária a apresentação de ADA. 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.

A despeito das provas juntadas pelo recorrente, a questão em discussão é a exigência de averbação da reserva legal no registro do imóvel na data de ocorrência do fato gerador, uma vez que essa providência excluiria a apresentação de ADA, nos termos da Súmula Carf n.º 122<sup>2</sup>. O recorrente entende que essa exigência é prescindível, sobretudo porque efetuou o registro, ainda que após a ocorrência do fato gerador.

Entendo que não cabe razão ao recorrente.

Como reiteradamente vem decidindo esta turma e consoante a jurisprudência assentada do Carf, a averbação da reserva legal é uma imposição legislativa inafastável,

---

<sup>2</sup> 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).

porquanto ao julgador administrativo não é possível ignorar disposição de lei. A exigência constava, quando do lançamento, do art. 16, § 8º, da Lei n.º 4.771, de 1965<sup>3</sup>.

O § 1º do art. 12 do Decreto n.º 4.382, de 19 de dezembro de 2002<sup>4</sup>, estabelece que essa exigência legal deve esta cumprida na data em que acontece o fato gerador que, neste caso, foi 01/01/2007. A providência só foi cumprida em 20/02/2008.

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

### 3 Do ônus probatório para comprovar as áreas

O recorrente alegou que caberia ao Fisco comprovar a inexistência de fato das áreas isentas apontadas no laudo.

Na verdade, a existência fática ou inexistência das áreas isentas declaradas pelo contribuinte na Diac não foram o supedâneo do lançamento, porque, a despeito de eventual existência das áreas informadas, o contribuinte não cumpriu os requisitos legais de apresentação, antes do início da ação fiscal, do ADA relativo à APP e à AFN. Quanto à ARL, não comprovou estar averbada na data do fato gerador.

### 4 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. 155) para o ano de 2007 no município em que se situa o imóvel, no valor de R\$ 2.500,00 por ha.

O colegiado antecedente manteve o lançamento (e-fls. 478 a 496) sob a alegação de que o laudo apresentado na impugnação (e-fls. 329 a 361) não atendia às normas técnicas.

Não há como reparar o acórdão recorrido.

O laudo apresentado 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. 411) 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.

De fato, todo o processo de avaliação descrito no laudo fundou-se em uma publicação chamada Agriannual, de autoria da empresa IEG FNP Agribusiness. Com isso, desatendeu pelo menos um requisito fundamental da NBR n.º 14.653-3 no que se refere à avaliação de imóveis: o uso de múltiplas fontes mercadológicas e, preferencialmente, baseadas em ofertas contemporâneas ao período avaliado. Além disso, conforme disposto no item 9.2.2.2

<sup>3</sup> § 8o A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

<sup>4</sup> § 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.

daquela norma, a avaliação baseada em uma única opinião, sem fundamento mercadológico, não possui grau de fundamentação II.

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.

Em suma, o documento apresentado, no que se refere ao valor do imóvel, não pode ser considerado sequer um laudo, consoante as normas técnicas aplicáveis. Ainda que assim o fosse, seria um laudo falho por não se basear em elementos amostrais que comprovassem o valor de mercado do imóvel quando do fato gerador.

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