



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



**Processo nº** 10660.724621/2011-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.385 – 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: 2008

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 2008, 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). 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 396,2 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-fls. 169 a 201) e a impugnação foi considerada improcedente.

Manejou-se recurso voluntário em que se alegou:

- a) que as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de servidão florestal não carecem de quaisquer formalidades para que sejam consideradas isentas, e
- b) que deve ser utilizado o valor da terra nua (VTN) constante do 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, a despeito da existência de ADA. Apresentou laudo para atestar essas áreas.

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. 23). 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 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.

---

<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.

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, que é inafastável na esfera administrativa.

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 das áreas de reserva legal equivalentes a 396,2 ha. e 1.923,0 ha., relacionadas a duas matrículas que compõem o imóvel.

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, 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 01/01/2008. A providência só foi cumprida em 20/02/2008.

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

---

<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).

<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.

### 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. 159) para o ano de 2008 no município em que se situa o imóvel, no valor de R\$ 2.500,00 por ha.

O contribuinte apresentou, junto à impugnação, laudo (e-fl. 232 a 258) que, no entanto, não atendeu às exigências da NBR nº 14.653-3, como bem descreve a decisão recorrida e que assumo como minhas próprias razões:

Pois bem, no presente caso, não há como restabelecer o VTN declarado pela contribuinte ou acatar o VTN apresentado no Laudo, pois entendo que o teor do documento trazido aos autos realmente não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a totalidade das normas da ABNT, não demonstrando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2007 (1º.01.2007), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

De fato, a avaliação constante do Laudo não atende aos requisitos estabelecidos na NBR 14.653-3, principalmente os itens 7.4 - Pesquisa para estimativa do valor de mercado, 7.7 - Tratamento de Dados e 9 - Especificação das Avaliações, com todos os elementos de pesquisa identificados (número de dados efetivamente utilizados maior ou iguala cinco - item 9.2.3.5) e em especial o subitem 9.2.2.2., que estabelece que o profissional deve enquadrar o seu trabalho em cada item da Tabela 2 da Norma, para conferir o grau de fundamentação do Laudo de Avaliação.

Portanto, o laudo é sucinto, podendo ser enquadrado como um "Parecer Técnico", mas não como "Laudo Técnico de Avaliação", classificado, pelo menos, com Grau de fundamentação I, quando o que se exige é Grau II de fundamentação e precisão. No que concerne aos requisitos da NBR 14653-3, o item 9.2.3.3 desta Norma estabelece que são obrigatórios, em qualquer grau *"a explicitação da critério adotado e dos dados colhidos no mercado"*.

Ainda, ocorre que a exemplo do VTN/ha originariamente declarado, o VTN/ha apontado pelo autor do trabalho, de R\$1.175,00/ha, também, se encontra muito abaixo dos VTN relacionados no SIPT, correspondendo a apenas 37% do VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs, de R\$3.170,03, referentes aos imóveis localizados no município de Camanducaia - MG, para o ano de 2007, além, de corresponder a apenas 47% do menor valor constante, por aptidão agrícola, do SIPT (R\$2.500,00/ha), informado pela Secretaria Estadual de Agricultura, de forma que o acatamento da pretensão da contribuinte exigiria uma demonstração que não deixasse dúvidas da inferioridade do imóvel em relação aos outros existentes na região, o que não aconteceu.

Enfim, o autor do trabalho não fez, de maneira objetiva, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos, não evidenciando, de forma inequívoca, que o mesmo possui características particulares desfavoráveis diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar a revisão pretendida.

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 nº 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

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