



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



**Processo nº** 10680.721083/2017-72  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.755 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrentes** FERROUS RESOURCES DO BRASIL S.A.  
FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. ITR. ÁREAS AMBIENTAIS. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE FLORESTA NATIVA.

Mantida a glosa de área ambiental situada fora de área legalmente reconhecida. Parcela de unidade de proteção que não pode ser reconhecida como de interesse ecológico, uma vez que uma Área de Proteção Especial - APE, não é uma Unidade de Conservação. Reconhecida área de floresta nativa em recomposição comprovada através de laudo complementar.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, podendo ser relativizada a preclusão de tal direito do sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, com base no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

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 conhecer em parte do recurso voluntário; e por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de floresta nativa de 163,3506 ha, vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos, que votou por negar provimento nesse ponto.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira,

Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício (e-fls 461) e Voluntário (e-fls. 500/513) interposto contra o Acórdão 03-080.611, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF DRJ/BSB, (e-fls. 460/479), de 19/07/2018, que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação da contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento que levantou Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (e-fls. 2/6), relativo a Área de Interesse Ecológico e a Valor da Terra Nua – VTN declarados em Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR e não comprovados.

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão combatido.

### Relatório

Por meio da Notificação de Lançamento n.º 06101/00030/2017 de fls. 02/06, emitida em 13.03.2017, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de R\$4.591.022,24, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2013, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Lavrinhas”, cadastrado na RFB sob o n.º 4.909.716-4, com área declarada de 2.883,5 ha, localizado no Município de Ouro Branco/MG.

(...)

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 13/205.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2013, a fiscalização resolveu glosar as áreas de interesse ecológico de 2.883,5, igual à área total do imóvel, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$18.000.000,00 (R\$6.242,41/ha) para o arbitrado de R\$24.666.958,42 (R\$8.554,52/ha), com base em valor constante no SIPT, com consequente aumento da área e do VTN tributáveis e disto resultando imposto suplementar de R\$2.121.348,42, conforme demonstrado às fls. 05.

(...)

### Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 22.03.2017, às fls. 206 e 272, ingressou o contribuinte, em 24.04.2017 (segunda-feira, após o Feriado Nacional de Tiradentes - 21.04.2017 - sexta-feira), às fls. 208, com sua impugnação de fls. 211/229, instruída com os documentos de fls. 230/456, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- comenta que todos os documentos solicitados pela fiscalização foram entregues, entretanto, em que pese o atendimento da intimação fiscal em sua integralidade, foi surpreendido com a Notificação de Lançamento, em que a Autoridade Fiscal apontou que não teria comprovado a área de interesse ecológico e o VTN;
- entende que o lançamento não deve subsistir, uma vez que o imóvel se encontra situado em área de interesse ecológico, devendo essa ser excluída da tributação pelo ITR, motivo pelo qual a impugnação deve ser conhecida e julgada procedente, para que se reconheça a insubsistência do crédito tributário em sua totalidade;
- considera que subsidiariamente, à luz do princípio da eventualidade, ainda que se admitisse que parte da área do imóvel estaria fora de área de interesse ecológico (isenta do ITR) – o que seria um equívoco, ainda assim o lançamento se revela errôneo em razão da indevida desconsideração do VTN declarado e do inconsistente arbitramento

realizado pela fiscalização, na medida em que desconsiderou o indispensável requisito legal de aptidão agrícola para fins de definição do valor do imóvel;

- registra que se enquadra como contribuinte do ITR (art. 31 do CTN) com relação ao imóvel de NIRF n.º 4.909.716-4, com área total de 2.883,5 ha, situado no Município de Ouro Branco/MG, registrado no Cartório de Registro de Imóveis, sob as matrículas n.º 10.620, 10.621, 10.622, 10.623, 10.624, 10.625, 10.626 e 10.627 (doc. 04);

- relata que transmitiu a DITR/2013 (doc. 05), indicando no DIAT que toda a área do imóvel se encontra em área de interesse ecológico (2.883,5 ha), além de informar nela o número de recibo do ADA junto ao IBAMA - 11331311224371 (doc. 06);

- transcreve o art. 16 da Lei n.º 9.985/2000, que define área de interesse ecológico e salienta que se depreende do Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo da Fazenda Lavrinhas, referente ao exercício de 2013 (doc. 07), que o imóvel está 98,77% inserido nas Unidades de Conservação (i) Parque Estadual Serra do Ouro Branco, (ii) Área de Proteção Especial do Veríssimo e (iii) Monumento Natural do Itatiaia (...)

- esclarece que, conforme disposto no Laudo, o Parque Estadual Serra de Ouro Branco abriga grande parte da Área de Proteção Especial do Veríssimo, sendo que da área total de 1.303,58 ha, 1.136,68 ha encontram-se inseridos no Parque Estadual Serra de Ouro Branco e 166,90 ha estão fora da área do Parque Estadual;

- destaca que, da área total do imóvel de 2.883,5 ha, 2.846,21 ha (98,7%) estão inseridos em área de Unidades de Conservação, enquanto o restante (1,3%) são áreas de vegetação nativa (campo limpo/sujo e fragmento de floresta estacional), sem uso antrópico;

- frisa que o art. 10, §1º, II, “b”, da Lei n.º 9.393/96 prevê que, para efeitos de apuração do ITR, considera-se área tributável a área total do imóvel, menos as áreas de interesse ecológico, depreendendo-se desse dispositivo legal que, para ser caracterizado o interesse ecológico, são necessários (i) ato declaratório do órgão competente e (ii) que as restrições de uso sejam superiores às das áreas de preservação permanente e de reserva legal;

- informa, quanto ao primeiro ponto, inicialmente, que há ato legislativo emanado pelo Governo do Estado de Minas Gerais criando as respectivas áreas de interesse ecológico, sendo que a partir da norma se irradiam os efeitos concernentes à restrição do imóvel: Parque Estadual Serra do Ouro Branco (Decreto n.º 45.180/09) - doc. 08; Área de Proteção Especial do Veríssimo (Decreto n.º 22.055/82) - doc. 09 e Monumento Natural do Itatiaia (Decreto n.º 45.179/09) - doc. 10, ou seja, o Estado de Minas Gerais exerceu sua competência constitucional de proteger o meio ambiente, em observância ao disposto no art. 23, VI, da Constituição da República;

- registra que, além disso, há também o reconhecimento expresso do órgão competente estadual (Instituto Estadual de Florestas - IEF) atestando que as matrículas n.º 10.620 a 10.627, do imóvel, estão inseridas nas três Unidades de Conservação (doc. 11);

- considera que, diante da comprovação de se tratar de área de interesse ecológico pela legislação estadual, que criou as respectivas áreas de interesse ecológico (docs. 08 a 10), pelo ato órgão competente estadual (doc. 11), tudo corroborado por Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo (doc. 07), a jurisprudência do CARF é uníssona ao reconhecer a isenção do ITR, transcrevendo Ementas de Decisões desse Órgão;

- entende que ser possível verificar que está devidamente atendido o primeiro requisito previsto na legislação para a isenção do ITR sobre a referida área;

- observa que, em relação ao segundo requisito (ampliação das restrições de uso), uma vez reconhecido pelo órgão estadual competente que a área do imóvel está situada em Unidades de Conservação, importante destacar o conceito trazido pelo art. 2º, I, da Lei n.º 9.985/2000 para o referido termo, transcrevendo tal dispositivo legal;

- comenta que as referidas áreas são elencadas no sítio do IEF como componentes do grupo “Unidades de Conservação”, conforme trecho destacado do portal do órgão ambiental (doc. 12), assim, tem-se claro que as referidas Unidades de Conservação,

criadas pelo Poder Público mediante ato específico, cujo interesse ecológico foi expressamente reconhecido pelo órgão estadual competente, possui restrições de uso que justificam a aplicação da isenção do ITR;

- ressalta que, conforme atesta a legislação instituidora da Área de Proteção Especial do Veríssimo (doc. 09) e da própria manifestação do IEF em seu portal, a referida área foi criada para proteção de manancial;

- menciona que a Lei nº 11.428/06, em seu art. 11, I, “b”, dispõe acerca das restrições do uso nas áreas criadas para proteção de mananciais, ao tratar da utilização e proteção da vegetação nativa do Bioma Mata Atlântica e, no caso, conforme afirmado pelo Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo (doc. 07), a área do imóvel está inteiramente situada no Bioma Mata Atlântica e mesmo que estivesse em outro Bioma, a Solução de Consulta COSIT nº 98/2015, da RFB, prevê que se excluem das áreas tributáveis pelo ITR as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, localizadas em qualquer bioma brasileiro;

- acentua não restar dúvidas quanto à necessidade de se reconhecer a isenção do ITR sobre a integralidade do imóvel, seja em face das áreas constantes em Unidades de Conservação (98,7% do total), seja em face daquelas restantes (1,3% do total), que apesar de estarem fora das Unidades de Conservação, são áreas de vegetação nativa (campo limpo/sujo e fragmento de floresta estacional) sem uso antrópico;

- alega que, subsidiariamente ao já exposto, que visa o cancelamento da integralidade da Notificação de Lançamento, à luz do princípio da eventualidade, caso se entenda, equivocadamente, que parte da área do imóvel estaria fora de área de interesse ecológico (isenta do ITR), ainda assim o lançamento se revela errôneo em razão da indevida desconsideração do VTN declarado e do inconsistente arbitramento realizado pela fiscalização;

- comenta se possível verificar, no relatório da Notificação de Lançamento, que a apuração do VTN pela fiscalização baseou-se em critérios subjetivos, tendo sido utilizadas informações extraídas do SIPT, impossibilitando que se discordasse das informações levantadas e dos cálculos realizados pelo Fisco;

- frisa que foi apresentado em resposta ao Termo de Intimação, Laudo Técnico, elaborado de acordo com normas ABNT, que atribuiu para o exercício de 2013 o VTN de R\$17.612.402,70, considerando todas as características do imóvel, entretanto, o Laudo foi, de forma injustificada, desconsiderado, razão pela qual apresenta novo Laudo de Avaliação do exercício de 2013 (doc. 13), em que é possível visualizar pela metodologia aplicada que o imóvel é enquadrado na classe VII, pelas características nele descritas e em razão disso, ao aferir a localização e acesso do imóvel, em conjunto com a capacidade de uso do solo, o Laudo foi categórico em apontar a nota agrônômica de 0,30 com relação à sua aptidão agrícola;

- comenta que, como descrito no próprio relatório fiscal, a Lei nº 9.393/96 estabeleceu em seu art. 14 que, no caso de subavaliação do valor do imóvel, a RFB procederá à determinação e lançamento de ofício do imposto, observando “os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, II, da Lei n. 8.629/1993”, ou seja, analisando inclusive “o grau de utilização do imóvel, apurado em procedimento de fiscalização”, o que não foi feito;

- destaca que o art. 12, II, da Lei nº 8.629/93 prevê a necessidade de observação do critério da aptidão agrícola, conforme consta no Laudo de Avaliação, acentuando que o arbitramento do VTN, com base no SIPT requer que o sistema esteja alimentado com informações sobre aptidão agrícola e, ao contrário disso, a fiscalização simplesmente adotou o VTN/ha para o Município de Ouro Branco, ignorando o critério da aptidão agrícola, apresentado no Laudo, em resposta ao Termo de Intimação;

- considera que o Fisco deveria demonstrar objetivamente os critérios utilizados para aferição do VTN e a obediência aos parâmetros definidos em Lei, já que a utilização indiscriminada do SIPT acarretou a obtenção de um VTN, em total descompasso com a

realidade fática, caracteriza flagrante cerceamento do seu direito de defesa, com afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa;

- ressalta que o VTN por hectare de R\$8.554,52 utilizado para cálculo do imposto, extraído do SIPT, refere-se à média do VTN das DITR processadas no exercício em questão para o Município de Ouro Branco/MG, não levando em consideração a aptidão agrícola do imóvel, razão pela qual o arbitramento deve ser desconsiderado, por ferir o disposto no art. 14, §1º, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 12, II, da Lei nº 8.629/93, devendo prevalecer o VTN de R\$17.612.402,70, constante no Laudo de Avaliação (doc. 13);

- pelo exposto, requer seja julgada procedente a impugnação, declarando a insubsistência do crédito tributário, com o cancelamento da Notificação de Lançamento;

- subsidiariamente, caso se entenda equivocadamente que parte da área do imóvel estaria fora de área isenta do ITR, o que se admite pelo princípio da eventualidade, requer seja considerado o VTN de R\$17.612.402,70, devendo ser recalculado o imposto.

É o relatório.

3. A Ementa do Acórdão combatido, por bem espelhar a apreciação da lide pela DRJ, é colacionada a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2013

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.

DAS ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO. PARQUE E MONUMENTO NATURAL

Cabe considerar como áreas de interesse ecológico, para fins de exclusão de tributação, as áreas do imóvel comprovadamente localizadas nos limites de Parque Estadual e de Monumento Natural, que são Unidades de Conservação do grupo de Proteção Integral, criados antes da data do fato gerador do imposto, além de estarem informadas no ADA, protocolizado no IBAMA, em tempo hábil e reconhecidas por ato do órgão ambiental competente.

DO VALOR DA TERRA NUA

Cabe restabelecer o VTN declarado, quando restar afastada a hipótese de subavaliação, mediante a apresentação de Laudo de Avaliação elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT.

Impugnação Procedente em Parte.

4. Destaque-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

Voto

(...)

Da Nulidade do Lançamento.

O impugnante requer a nulidade do lançamento, alegando cerceamento do seu direito de defesa porque a fiscalização não teria demonstrado objetivamente os critérios utilizados para aferição do VTN e a obediência aos parâmetros definidos em Lei, já que a utilização indiscriminada do SIPT teria acarretado um VTN, em total descompasso com a realidade fática.

Não obstante as alegações do requerente, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, (...)

(...)

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas (não-comprovação da exclusão da área ambiental declarada e do VTN informado) e motivou, de conformidade com a legislação aplicada às matérias, a glosa da área ambiental e o arbitramento de novo VTN, com base no SIPT, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

(...)

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

Nesse contexto, no caso concreto, não há que se falar em ofensa à ampla defesa, uma vez que é justamente pela impugnação ora em análise que o contribuinte está exercendo o seu direito de defesa.

No que diz respeito ao arbitramento do VTN e não obstante o impugnante alegar que esse valor teria sido arbitrado sem a apresentação do critério adotado, resta claro nos autos que o cálculo efetuado pela fiscalização é baseado, em dado de referência constante no SIPT em face de eventual subavaliação do VTN declarado, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/969 (...):

(...)

Além disso, o arbitramento do VTN efetuado pela fiscalização, com base no VTN/ha apurado no universo das DITR/2013, observou o disposto no item 11.9. da Norma de Execução Cofis nº 02/2010, aplicável à execução das atividades da Malha Fiscal ITR, (...):

(...)portanto, afastada a hipótese de ilegalidade para o arbitramento do VTN.

(...)

Quanto à aventada falta de publicidade dos valores constantes no SIPT, não obstante os sistemas internos da RFB estarem, de fato, submetidos a regras de segurança, tal restrição não prejudica a publicidade das informações armazenadas no referido sistema e tanto é verdade que o valor nele constante foi informado, expressamente, ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal, antes da autuação, como dito anteriormente, às fls. 11, e, também, porque foi anexado à Notificação de Lançamento o extrato do SIPT, para o Município de Ouro Branco/MG, do ano de 2013, às fls. 07.

(...).

Portanto, caso o contribuinte verificasse a necessidade de revisão do valor apurado, poderia providenciar um Laudo de Avaliação, elaborado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, com ART registrada no CREA, com pontuação suficiente para atingir fundamentação e Grau de precisão II, observadas as normas da ABNT (NBR 14.653-3). Com esse documento de prova, poderia o requerente demonstrar que o seu imóvel, especificamente, apresenta condições desfavoráveis que justifiquem a utilização de VTN por hectare inferior a valor constante no SIPT, ou mesmo que o valor fundiário do imóvel está condizente com os preços de mercado praticados àquela época, não obstante os valores maiores eventualmente apontados nesse sistema de preços de terras.

(...).

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, não cabe acatar o pedido de nulidade feito pelo impugnante

Das Áreas de Interesse Ecológico. Parque e Monumento Natural

Na análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que a Autoridade Fiscal glosou integralmente as áreas declaradas de interesse ecológico de 2.883,5 ha, correspondente à área total do imóvel, por considerar que não foram atendidas todas as exigências contidas no Termo de Intimação Fiscal, como descrito pela Autoridade autuante às fls. 04.

Quanto à exigência relativa ao ADA, de caráter genérico, para a exclusão de áreas ambientais do ITR, pois se aplica a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente, coberta por florestas nativas ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Interesse Ecológico, Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico e Reserva Legal), ela está prevista na IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes) e no Decreto nº 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

Para o exercício de 2013, o prazo expirou em 30.09.2013, data final para a entrega da DITR/2013, de acordo com a IN/RFB nº 1.380/2013 c/c a IN/IBAMA nº 05/2009.

No presente caso, o requerente acostou aos autos o ADA – Exercício 2013, às fls. 15, protocolado no IBAMA, em 20.09.2013, contemplando as áreas ambientais declaradas de interesse ecológico de 2.883,5 ha, que se pretende para fins de exclusão do ITR/2013.

Ainda, quanto às áreas de interesse ecológico, fazia-se necessário, também, comprovar nos autos a existência de Ato específico do órgão ambiental competente, que é uma exigência específica para essas áreas, atestando qual a área própria do imóvel, devidamente caracterizada, considerada de interesse ambiental para proteção do referido ecossistema, de acordo com o disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alíneas “b” e “c”, da Lei nº 9.393/96, (...)

(...)

Em relação a essa exigência, inicialmente, o impugnante alega, conforme Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo da Fazenda Lavrinhas, às fls. 322/345, elaborado por Engenheiro Florestal, com ART de fls. 347, que o imóvel está 98,77% inserido nas Unidades de Conservação (i) Parque Estadual Serra do Ouro Branco, (ii) Área de Proteção Especial do Veríssimo e (iii) Monumento Natural do Itatiaia (...)

(...)

Esclarece, ainda, com base no referido Laudo, que o Parque Estadual Serra de Ouro Branco abriga grande parte da Área de Proteção Especial do Veríssimo, sendo que da área total de 1.303,58 ha, 1.136,68 ha encontram-se inseridos no Parque Estadual Serra de Ouro Branco e 166,90 ha estão fora da área do Parque Estadual.

Pois bem, por meio do Decreto nº 45.180/2009, às fls. 349/363, de 21.09.2009 o Governador do Estado de Minas Gerais declarou de utilidade pública e de interesse social, para fins de desapropriação os terrenos e benfeitorias necessários à implantação do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e autorizou o Instituto Estadual de Florestas (IEF) a promover a desapropriação das áreas, implantar e administrar o Parque Estadual Serra do Ouro Branco, criado por esse Decreto.

Também, em 21.09.2009, o Decreto nº 45.179/2009, do Governador do Estado de Minas Gerais, criou o Monumento Natural Estadual do Itatiaia, às fls. 368/389, dispondo, da mesma forma como no Decreto de criação do referido Parque sobre as áreas necessárias à implantação do Monumento Natural e a competência do IEF.

Verifica-se, assim, que à época do fato gerador do ITR, do exercício de 2013, ocorrido em 1º de janeiro de 2013, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/96, as áreas localizadas nessas duas Unidades de Conservação já possuíam relevante interesse ecológico, nos termos da legislação ambiental de regência.

Isso porque os supracitados Decretos nº 45.179/2009 e nº 45.180/2009, do Estado de Minas Gerais, foram editados conforme dispõe o inciso III, do § 1º, do art. 225 da Constituição da República e a teor do § 4º do art. 11 da Lei nº 9.985/2000.

A Lei nº 9.985/2000, que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza, estabelece os critérios e normas para a criação, implantação e gestão das Unidades de Conservação, (...)

(...)

Essa mesma Lei categorizou o Parque e o Monumento Natural como Unidades de Proteção Integral, isto em razão das restrições de uso das terras localizadas dentro dos limites de tais unidades de conservação ambiental, sejam eles da esfera Federal, Estadual ou Municipal -, impostas pelo poder público, (...)

(...)

Para a comprovação de que as áreas que compõem o imóvel do presente processo estão inseridas em Unidades de Conservação, como alegado, o impugnante requereu, às fls. 391/392, ao IEF uma declaração de que as Matrículas que compõem o imóvel estariam inseridas nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco, Monumento Natural do Itatiaia e, também, da Área de Proteção Especial do Veríssimo.

Em resposta, o IEF emitiu o OF.GEREF/DIUC/IEF/SISEMA nº 2 143/2016, às fls. 393, acompanhado de Mapa, às fls. 394, confirmando que as matrículas que compõem a Fazenda Lavrinhas estão inseridas nos limites de tais Unidades.

Em que pese o Ofício do IEF não especificar expressamente as dimensões das áreas localizadas em cada uma das Unidades, o Mapa, elaborado por esse Órgão, permite formar convicção de que as dimensões informadas no referido Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo da Fazenda Lavrinhas, conforme quadro anteriormente reproduzido, representam as áreas delimitadas nesse Mapa do IEF.

Dessa forma, entende-se, que além do cumprimento da exigência do ADA, resta comprovada nos autos, por meio do referido Ofício do IEF, que é o Órgão Público ambiental competente, o cumprimento da segunda exigência para exclusão das áreas de interesse ecológico, que consiste na apresentação de ato do órgão competente estadual declarando que as áreas encontram-se nos limites do Parque Estadual e do Monumento Natural, nos termos do art. 10, § 1º, II, “b”, da Lei nº 9.393/96 e por consequência são de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, como visto.

Além disso, estando comprovado que o Parque Estadual Serra do Ouro Branco e o Monumento Natural do Itatiaia, que são Unidades de Conservação do grupo de Proteção Integral, foram criados em data anterior a da ocorrência do fato gerador do exercício aqui tratado e que existem áreas do imóvel inseridas nessas Unidades de Conservação, impõe-se reconhecer o direito à não-tributação do ITR sobre a área do imóvel neles contidas, por se tratarem de áreas de interesse ecológico, nos termos dos dispositivos legais citados.

Assim, entendendo que deve ser restabelecida, para fins de exclusão do ITR, as áreas de interesse ecológico de 2.679,2 ha (2.603,1 ha + 76,1 ha) comprovadamente localizadas nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco de 2.603,1 ha e do Monumento Natural do Itatiaia de 76,1 ha, informadas, em tempo hábil no ADA/2013 e declaradas em ato específico, como visto.

Em relação às áreas do imóvel inseridas na Área de Proteção Especial (APE) do Veríssimo, criada pelo Decreto Estadual nº 22.055/1982, às fls. 365/366, inicialmente, destaque-se que da sua área total de 1.303,5 ha, o correspondente a 1.136,6 ha encontra-se nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e que, apenas, 166,9 ha encontram-se fora do Parque e, por não integrarem os seus limites não podem ser

reconhecidas como de interesse ecológico, isso porque uma APE, não obstante entendimentos diversos, não é uma Unidade de Conservação, muito menos do grupo de Proteção Integral, isso porque Lei responsável por instituir o Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) não elenca as Áreas de Proteção Especial como Unidades de Conservação.

Justamente por não se caracterizarem como Unidades de Conservação, as Áreas de Proteção Especial (APE) não se encontram listadas no rol que enumera as Unidades de Conservação pertencentes ao grupo de proteção integral e, tampouco, no rol que enumera aquelas pertencentes ao grupo de uso sustentável, conforme art. 8º c/c art. 14 da Lei nº 9.985/2000.

Oportuno destacar que a despeito da Lei nº 9.985/2000 não fazer menção à terminologia APE, tal nomenclatura foi inserida pelo então Código Florestal Mineiro – Lei Estadual nº 14.309/2002, por intermédio da Lei Estadual nº 19.484/2011 que estabeleceu, no âmbito do Estado de Minas Gerais, mais uma categoria de Unidade de Conservação pertencente ao grupo de Uso Sustentável, no seu art. 24, a saber: Áreas de Proteção de Mananciais (APM).

Art. 24 – São Unidades de Conservação de Uso Sustentável:

[...]

VI - áreas de proteção de mananciais, assim consideradas as áreas de recarga de aquíferos ou as áreas com mananciais estratégicos para a garantia do abastecimento público de água de populações urbanas e rurais. (grifo nosso)

Estabeleceu, ainda, o art. 3º da referida Lei Estadual que as Áreas de Proteção Especial (APE), criadas com base na Lei nº 6.766/1979, e aquelas instituídas pelos municípios com a finalidade de proteção de mananciais seriam reavaliadas, no todo ou em parte, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nos termos do inciso VI do art. 24 da Lei Estadual nº 14.309/2002, na forma, no prazo e nas condições estabelecidos no regulamento desta Lei.

Como se percebe, enquanto a Lei nº 9.985/2000, responsável por implantar o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (SNUC), relaciona 07 (sete) categorias de Unidades de Conservação pertencentes ao grupo de uso sustentável, no qual as “áreas de proteção de mananciais” não se encontram relacionadas, a Lei Estadual nº 14.309/2002, responsável por regulamentar o código florestal mineiro, elencava as áreas de proteção de mananciais como unidades de conservação pertencentes ao grupo de uso sustentável.

À margem das discussões sobre o estabelecimento de categoria de Unidade de Conservação não estabelecida pelo SNUC, o que também se conclui da leitura do artigo supramencionado, é que as Áreas de Proteção Especial não são Unidades de Conservação, embora pudessem vir a se transformar em Unidades de Conservação do Grupo de Uso Sustentável, sob a nomenclatura de “Áreas de Proteção de Mananciais”, tão logo passassem pelo processo de reavaliação, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nos termos do inciso VI do art. 24 da Lei Estadual nº 14.309/2002.

Cumprе esclarecer, ainda, que a Lei Estadual nº 14.309/2002 foi revogada pela Lei Estadual nº 20.922/2013, de 17.10.2013, que dispõe em seu art. 43, II, sobre as Unidades de Conservação de Uso Sustentável, dentre as quais não existe mais a previsão da “Áreas de Proteção de Mananciais”, embora mantenha a possibilidade das áreas de Proteção Especial (APE) se tornarem Unidades de Conservação, nos moldes da Lei revogada. Veja-se o que dispõe o § 6º do art. 43 da Lei Estadual nº 20.922/2013:

§ 6º As Áreas de Proteção Especial -APEs-, criadas com base na Lei Federal nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, e aquelas instituídas pelos municípios com a finalidade de proteção de mananciais serão reavaliadas, no todo ou em parte, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nas categorias de Unidade de Conservação previstas nesta Lei.

Não se pode olvidar, também, quanto à origem, que o ato normativo responsável por instituir as Áreas de Proteção Especial - Lei nº 6.766/1979, não é de essência eminentemente ambiental, mas sim, urbanística, pois seu objetivo é dispor sobre o parcelamento e ordenamento do solo urbano.

Desse modo, por não ser uma Unidade de Conservação, além de não pertencer ao grupo de Proteção Integral, as áreas inseridas em APE não podem ser reconhecidas como áreas de interesse ecológico, até mesmo porque elas são consideradas de uso sustentável, podendo ser exploradas economicamente.

Assim, não sendo caracterizada como área de interesse ecológico, como visto, e podendo ser explorada economicamente, uma área inserida em uma APE não pode ser excluída da área tributável do ITR, por falta de previsão legal, nos termos do art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/1996, logo, a área de 166,6 ha do imóvel inserida na APE, que não se encontra nos limites do citado Parque, não cabe ser excluída da área tributável do ITR.

Desse modo, cabe acatar, como área de interesse ecológico, para fins de exclusão da área tributável do ITR, as áreas comprovadamente do imóvel que estão inseridas no Parque Estadual e do Monumento Natural, que totalizam, como demonstrado anteriormente, 2.679,2 ha, dentre os quais estão inclusos os 1.136,6 ha de APE que estão nos limites do Parque.

Em relação ao pedido do impugnante de que fossem reconhecidas como áreas cobertas por florestas nativas as áreas que estivessem fora dos limites das Unidades de Conservação, tal pedido não pode ser acatado, isso porque não restou comprovado que tais áreas se enquadram no art. 10, § 1º, II, “e”, da Lei nº 9.393/1996, pois não obstante o Laudo Técnico afirmar que seriam áreas de vegetação nativa, sem uso antrópico, às fls. 335, tal informação vai de encontro à informação de uso antrópico do solo, às fls. 331, além de não restar caracterizada como floresta nativa, o que é diverso de vegetação nativa.

(...)

Em síntese, cabe restabelecer, parcialmente, as áreas de interesse ecológico de 2.679,2 ha, comprovadas com documentação hábil.

Do Valor da Terra Nua (VTN)

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14 da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2013, de R\$18.000.000,00 (R\$6.242,41/ha), foi aumentado para R\$24.666.958,42 (R\$8.554,52/ha), valor este apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITR do exercício de 2013, referentes aos imóveis rurais localizados no Município de Ouro Branco/MG, conforme informado ao contribuinte no Termo de Intimação Fiscal.

(...).

O impugnante acostou aos autos o Laudo de Avaliação, às fls. 405/455, elaborado por Engenheiros Agrônomo, com ART de fls. 456, demonstrando, para o imóvel, o VTN de R\$17.612.402,70, às fls. 411, ou (2.883,5 ha x R\$6.107,99/ha), para contestar o VTN arbitrado para o ITR/2013.

Pois bem, o Laudo de Avaliação do imóvel elaborado por profissionais legalmente habilitados e, nesta condição, responsáveis pelas informações constantes no trabalho por eles desenvolvido, fornece elementos que cabem ser considerados para a finalidade a que se propõe – revisão do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal.

Isto porque, o Laudo identifica e caracteriza o imóvel rural em tela, com descrição da localização, caracterização do imóvel - localização e acesso, classe do solo e uso das terras, resultante da vistoria realizada no imóvel.

Na parte propriamente avaliatória, faz referências ao método recomendado pela norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), com escolha do método comparativo de dados do mercado, demonstrando as características do imóvel rural objeto da avaliação, e, com base nos dados de mercado coletados, submetidos à homogeneização e tratamentos estatísticos específicos, conclui o autor do trabalho que o valor da terra nua do imóvel objeto do presente processo, para o exercício de 2013, é de R\$17.612.402,70, às fls. 411, valor esse muito próximo do VTN declarado R\$18.000.000,00, o que afasta a hipótese de subavaliação do VTN informado na DITR.

Saliente-se que o fato de o VTN apontado no Laudo ser menor, mas muito próximo do VTN declarado, não caracteriza a hipótese de erro de fato, não servindo esse documento para reduzir o VTN originariamente declarado, como requereu o impugnante, contudo, ele cabe ser levado em consideração para demonstrar que não ficou configurada a hipótese de subavaliação.

(...)

Assim sendo, entendo que deva ser restabelecido o VTN declarado de R\$18.000.000,00 (R\$6.242,41/ha), porque a hipótese de subavaliação foi afastada pela apresentação de outro Laudo de Avaliação, conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.

(...).

### Recurso de Ofício

5. Tendo em vista exoneração de crédito tributário, foi interposto recurso de ofício pela DRJ, e-fls. 461, conforme exposto a seguir:

Submeta-se à apreciação do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, conforme art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria MF nº 63/2017, por força de recurso necessário, também, previsto no art. 70 do Decreto nº 7.574/2011, ressaltando que, enquanto não decidido o recurso de ofício, a presente Decisão não se torna definitiva.

### Recurso Voluntário

6. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, a ora Recorrente apresentou seu Recurso, de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- clama pela tempestividade de seu recurso e traz breve relato dos fatos e do histórico processual, entendendo que o Acórdão combatido deve sofrer reforma parcial, sendo que a área de 204,3 hectares, mantida como tributável pela DRJ, deve ser restabelecida como de interesse ecológico e/ou vegetação nativa;

- recorda que o acórdão recorrido considerou que a área de 204,3 hectares não se enquadra nas hipóteses previstas de exclusão da tributação pelo ITR, porque, 166,9 hectares da Área de Proteção Especial do Veríssimo não seriam Unidades de Conservação e, com relação aos outros 37,4 hectares, a Recorrente não teria comprovado que seriam cobertos de vegetação / floresta nativa, sem uso antrópico;

- vislumbra que o acórdão recorrido desconsiderou o fato de que praticamente toda a área remanescente de 204,3 hectares glosadas pela Fiscalização, que abrange inclusive 166,6 hectares da Área de Proteção Especial do Veríssimo, corresponde à área coberta por vegetação / floresta nativa;

- entende que o r. acórdão considerou, equivocadamente, que as áreas não inseridas nas Unidades de Conservação (35,33 ha) corresponderiam exatamente àquelas atestadas de uso antrópico do solo (32,55 ha), mas essa correlação não seria realizada pelo referido laudo

- ressalta que a indicação contida no laudo de que 32,55 hectares são referentes ao uso antrópico do solo relativamente à área total de 2.883,5 hectares do imóvel identificado pelo NIRF n.º 4.909.716-4 e não apenas às áreas não inseridas em Unidades de Conservação;

- acostou ao recurso a Complementação ao Laudo Técnico já apresentado (doc. 01), contendo informações suplementares que elucidam que dos 32,55 hectares indicados como área de uso antrópico do solo apenas 2,91 hectares estão inseridos nos 204,3 hectares (2,72 ha + 0,19 ha) mantidos pelo acórdão recorrido;

- afirma também que a complementação ao Laudo ora apresentada (doc. 01) especifica o uso e ocupação do solo para a porção do imóvel considerada pelo acórdão como tributada pelo ITR, sendo comprovado que dos 204,31 hectares remanescentes, 200,01 hectares são áreas de vegetação / floresta nativa, sendo que destes, 163,35 hectares encontram-se inseridos na Área de Proteção Especial do Veríssimo na porção que está fora do Parque Estadual Ouro Branco;

- aponta que quando o Laudo Técnico apresentado às fls. 322/347 dos autos reportou-se à vegetação nativa, o fez referindo-se ao gênero que engloba a espécie floresta nativa, conforme reconhecido pela própria Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012;

- conclui que a área correspondente a 200,01 hectares da área glosada é coberta por vegetação / floresta nativa, sem uso antrópico do solo, se enquadrando na previsão contida no artigo 10, §1º, inciso II, alínea “e”, da Lei n.º 9.393/1996 e, portanto, deve ser excluída da base de cálculo do ITR, conforme corroborado pela complementação do Laudo ora apresentada;

- subsidiariamente, além de entender que a Área de Proteção Especial do Veríssimo fora do Parque possui 162,73 hectares cobertos por floresta nativa, a mesma área como um todo deveria ser excluída da base de cálculo do ITR, nos termos do artigo 10, §1º, inciso II, alínea “b”, da Lei n.º 9.393/1996, e que se trata sim de área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas declaradas mediante ato do órgão estadual competente (Área de Proteção Especial do Veríssimo foi instituída pelo Decreto Estadual n.º 22.055/82, anexo ao “doc. 09” da Impugnação Administrativa, o qual prevê que se trata de área de preservação de mananciais); e

- entende também que a parte da porção da Área de Proteção Especial do Veríssimo que está fora do Parque Estadual Serra do Ouro Branco compreende também reserva legal (24,08 ha) e área de preservação permanente (19,6762 ha), que também são hipóteses de exclusão, por sua vez que previstas no artigo 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 9.393/1996, cf. comprovado pela Complementação do Laudo Técnico, ou seja, quando menos, estes 43.76 hectares (24,08 ha + 19,6762 ha) devem ser excluídos da base de cálculo do ITR, por força do artigo 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 9.393/1996.

7. Seu pedido é no sentido de que seja dado provimento ao seu recurso, reformando parcialmente o Acórdão recorrido, declarando a insubsistência do crédito tributário remanescente e a consequente cancelamento integral da Notificação. A contribuinte apresenta Laudo Técnico complementar juntamente com seu recurso.

8. Foram apresentados Memoriais da Recorrente em reforço às suas alegações recursais.

9. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

10. Conheço do Recurso de Ofício, tendo em vista o disposto no Artigo 1º da Portaria MF n.º 63/2017, combinado com a Súmula CARF n.º 103, abaixo transcritos:

Portaria MF n.º 63/2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Súmula CARF n.º 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

11. Compulsando os autos, fica comprovada a correta interpretação da Instância *a quo* quanto a julgar procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte, , para restabelecer, parcialmente, as áreas de interesse ecológico de 2.679,2 ha, comprovadas com documentação hábil, e para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado, por restar afastada a hipótese de subavaliação, por meio de Laudo de Avaliação. Senão, vejamos nos excertos abaixo, retirados do voto do próprio Acórdão sob apreciação:

Das Áreas de Interesse Ecológico. Parque e Monumento Natural

(...)

No presente caso, o requerente acostou aos autos o ADA – Exercício 2013, às fls. 15, protocolado no IBAMA, em 20.09.2013, contemplando as áreas ambientais declaradas de interesse ecológico de 2.883,5 ha, que se pretende para fins de exclusão do ITR/2013.

(...)

(...), o impugnante alega, conforme Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo da Fazenda Lavrinhas, às fls. 322/345, elaborado por Engenheiro Florestal, com ART de fls. 347, que o imóvel está 98,77% inserido nas Unidades de Conservação (i) Parque Estadual Serra do Ouro Branco, (ii) Área de Proteção Especial do Veríssimo e (iii) Monumento Natural do Itatiaia (...)

(...)

Esclarece, ainda, com base no referido Laudo, que o Parque Estadual Serra de Ouro Branco abriga grande parte da Área de Proteção Especial do Veríssimo, sendo que da área total de 1.303,58 ha, 1.136,68 ha encontram-se inseridos no Parque Estadual Serra de Ouro Branco e 166,90 ha estão fora da área do Parque Estadual.

Pois bem, por meio do Decreto n.º 45.180/2009, às fls. 349/363, de 21.09.2009 o Governador do Estado de Minas Gerais declarou de utilidade pública e de interesse social, para fins de desapropriação os terrenos e benfeitorias necessários à implantação do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e autorizou o Instituto Estadual de Florestas (IEF) a promover a desapropriação das áreas, implantar e administrar o Parque Estadual Serra do Ouro Branco, criado por esse Decreto.

Também, em 21.09.2009, o Decreto n.º 45.179/2009, do Governador do Estado de Minas Gerais, criou o Monumento Natural Estadual do Itatiaia, às fls. 368/389, dispondo, da mesma forma como no Decreto de criação do referido Parque sobre as áreas necessárias à implantação do Monumento Natural e a competência do IEF.

Verifica-se, assim, que à época do fato gerador do ITR, do exercício de 2013, ocorrido em 1º de janeiro de 2013, nos termos do art. 1º da Lei n.º 9.393/96, as áreas localizadas nessas duas Unidades de Conservação já possuíam relevante interesse ecológico, nos termos da legislação ambiental de regência.

(...)

Para a comprovação de que as áreas que compõem o imóvel do presente processo estão inseridas em Unidades de Conservação, como alegado, o impugnante requereu, às fls. 391/392, ao IEF uma declaração de que as Matrículas que compõem o imóvel estariam inseridas nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco, Monumento Natural do Itatiaia e, também, da Área de Proteção Especial do Veríssimo.

Em resposta, o IEF emitiu o OF.GEREF/DIUC/IEF/SISEMA nº 2 143/2016, às fls. 393, acompanhado de Mapa, às fls. 394, confirmando que as matrículas que compõem a Fazenda Lavrinhas estão inseridas nos limites de tais Unidades.

Em que pese o Ofício do IEF não especificar expressamente as dimensões das áreas localizadas em cada uma das Unidades, o Mapa, elaborado por esse Órgão, permite formar convicção de que as dimensões informadas no referido Laudo Técnico do Uso e Ocupação do Solo da Fazenda Lavrinhas, conforme quadro anteriormente reproduzido, representam as áreas delimitadas nesse Mapa do IEF.

Dessa forma, entende-se, que além do cumprimento da exigência do ADA, resta comprovada nos autos, por meio do referido Ofício do IEF, que é o Órgão Público ambiental competente, o cumprimento da segunda exigência para exclusão das áreas de interesse ecológico, que consiste na apresentação de ato do órgão competente estadual declarando que as áreas encontram-se nos limites do Parque Estadual e do Monumento Natural, nos termos do art. 10, § 1º, II, “b”, da Lei nº 9.393/96 e por consequência são de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, como visto.

Além disso, estando comprovado que o Parque Estadual Serra do Ouro Branco e o Monumento Natural do Itatiaia, que são Unidades de Conservação do grupo de Proteção Integral, foram criados em data anterior a da ocorrência do fato gerador do exercício aqui tratado e que existem áreas do imóvel inseridas nessas Unidades de Conservação, impõe-se reconhecer o direito à não-tributação do ITR sobre a área do imóvel neles contidas, por se tratarem de áreas de interesse ecológico, nos termos dos dispositivos legais citados.

Assim, entendo que deve ser restabelecida, para fins de exclusão do ITR, as áreas de interesse ecológico de 2.679,2 ha (2.603,1 ha + 76,1 ha) comprovadamente localizadas nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco de 2.603,1 ha e do Monumento Natural do Itatiaia de 76,1 ha, informadas, em tempo hábil no ADA/2013 e declaradas em ato específico, como visto.

Em relação às áreas do imóvel inseridas na Área de Proteção Especial (APE) do Veríssimo, criada pelo Decreto Estadual nº 22.055/1982, às fls. 365/366, inicialmente, destaque-se que da sua área total de 1.303,5 ha, o correspondente a 1.136,6 ha encontra-se nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e que, apenas, 166,9 ha encontram-se fora do Parque e, por não integrarem os seus limites não podem ser reconhecidas como de interesse ecológico, isso porque uma APE, não obstante entendimentos diversos, não é uma Unidade de Conservação, muito menos do grupo de Proteção Integral, isso porque Lei responsável por instituir o Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) não elenca as Áreas de Proteção Especial como Unidades de Conservação.

(...)

Desse modo, cabe acatar, como área de interesse ecológico, para fins de exclusão da área tributável do ITR, as áreas comprovadamente do imóvel que estão inseridas no Parque Estadual e do Monumento Natural, que totalizam, como demonstrado anteriormente, 2.679,2 ha, dentre os quais estão inclusos os 1.136,6 ha de APE que estão nos limites do Parque.

(...)

Em síntese, cabe restabelecer, parcialmente, as áreas de interesse ecológico de 2.679,2 ha, comprovadas com documentação hábil.

Do Valor da Terra Nua (VTN)

(...).

O impugnante acostou aos autos o Laudo de Avaliação, às fls. 405/455, elaborado por Engenheiros Agrônomo, com ART de fls. 456, demonstrando, para o imóvel, o VTN de R\$17.612.402,70, às fls. 411, ou (2.883,5 ha x R\$6.107,99/ha), para contestar o VTN arbitrado para o ITR/2013.

Pois bem, o Laudo de Avaliação do imóvel elaborado por profissionais legalmente habilitados e, nesta condição, responsáveis pelas informações constantes no trabalho por eles desenvolvido, fornece elementos que cabem ser considerados para a finalidade a que se propõe – revisão do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal.

Isto porque, o Laudo identifica e caracteriza o imóvel rural em tela, com descrição da localização, caracterização do imóvel - localização e acesso, classe do solo e uso das terras, resultante da vistoria realizada no imóvel.

Na parte propriamente avaliatória, faz referências ao método recomendado pela norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), com escolha do método comparativo de dados do mercado, demonstrando as características do imóvel rural objeto da avaliação, e, com base nos dados de mercado coletados, submetidos à homogeneização e tratamentos estatísticos específicos, conclui o autor do trabalho que o valor da terra nua do imóvel objeto do presente processo, para o exercício de 2013, é de R\$17.612.402,70, às fls. 411, valor esse muito próximo do VTN declarado R\$18.000.000,00, o que afasta a hipótese de subavaliação do VTN informado na DITR.

Saliente-se que o fato de o VTN apontado no Laudo ser menor, mas muito próximo do VTN declarado, não caracteriza a hipótese de erro de fato, não servindo esse documento para reduzir o VTN originariamente declarado, como requereu o impugnante, contudo, ele cabe ser levado em consideração para demonstrar que não ficou configurada a hipótese de subavaliação.

(...)

Assim sendo, entendo que deva ser restabelecido o VTN declarado de R\$18.000.000,00 (R\$6.242,41/ha), porque a hipótese de subavaliação foi afastada pela apresentação de outro Laudo de Avaliação, conforme exigido no Termo de Intimação Fiscal.

(...)

12. Assim, não merece pois reforma o Acórdão proferido por força do recurso de ofício, uma vez que a decisão apreciou corretamente os argumentos apresentados em sede impugnatória pela contribuinte, o que resultou na redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização de R\$ 2.121.348,42 para R\$ 109.667,96, a ser acrescido de multa proporcional de 75,0% e juros de mora.

13. Quanto ao Recurso Voluntário, o mesmo atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

14. De pronto deve ser esclarecido que no caso em pauta pode ser relativizado o instituto da preclusão instituído pelo processo administrativo, com base no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, e avaliar o conteúdo do Laudo complementar ora apresentado, e-fls. 514/582, que poderiam vir a esclarecer argumentos levantados pela interessada desde a fase impugnatória dos autos.

15. Embora a interessada sustente em seu recurso que grande parte da área ainda mantida como tributável (200,01 ha) deveria ser excluída da base de cálculo por ser coberta por vegetação/floresta nativa, que a Área de Proteção Especial do Veríssimo como um todo é área de interesse ecológico e que dentro desta há APP e ARL, nem todos os seus argumentos devem ser

conhecidos, uma vez que não é possível, nesta fase processual, conhecer de novos argumentos, por serem abrangidos pela preclusão.

16. Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72 (em especial o § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

17. Claro está na redação do Acórdão combatido que o mesmo afastou a nulidade do lançamento e acatou o VTN declarado pela contribuinte, quesitos não contestados neste recurso, e que não acatou em sua plenitude as áreas de interesse ecológico pretendidas. O Acórdão reconheceu 2.679,2 ha (2.603,1 ha + 76,1 ha) comprovadamente localizadas nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco de 2.603,1 ha e do Monumento Natural do Itatiaia de 76,1 ha, informadas, em tempo hábil no ADA/2013 e declaradas em ato específico, mas em relação às áreas do imóvel inseridas na Área de Proteção Especial (APE) do Veríssimo, criada pelo Decreto Estadual n.º 22.055/1982, às fls. 365/366, destacou que da sua área total de 1.303,5 ha, o correspondente a 1.136,6 ha encontra-se nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e que, apenas, 166,9 ha encontram-se fora do Parque e, basicamente, por não integrarem os seus limites não podem ser reconhecidas como de interesse ecológico, além de não considerar tal área, APE, como legalmente.

18. Dessa forma, entendo que nesta fase recursal, em respeito ao duplo grau jurisdicional e ao devido processo legal administrativo, a apreciação da lide deve se resumir à apreciação se o restabelecimento apenas parcial da denominada Área de Proteção Especial do Veríssimo pela DRJ foi correta ou descabida. Trata-se da área de 166,9ha de área de interesse ecológico fora de Parque ecológico legalmente constituído. Portanto, os argumentos relativos à apreciação de todo o restante da área mantida como tributável, da cobertura total da mesma por vegetação/floresta nativa e existência de APP e ARL estão preclusos e não serão apreciados.

19. Em que pese o esclarecimento pelo Complemento do Laudo no sentido de que a Decisão de Piso equivocou-se em relação onde realmente se localizaria a interferência antrópica na propriedade da interessada entendida pela DRJ, comungo com o entendimento desta tanto sobre a localização de tal área com interferência antrópica quanto no sentido do requisito de que a Área do Veríssimo fora do Parque não está devidamente caracterizada como área isenta, e recorro aos robustos excertos a seguir destacados da sua Decisão para fundamentar as minhas razões de decidir:

(...)

Em relação às áreas do imóvel inseridas na Área de Proteção Especial (APE) do Veríssimo, criada pelo Decreto Estadual n.º 22.055/1982, às fls. 365/366, inicialmente, destaque-se que da sua área total de 1.303,5 ha, o correspondente a 1.136,6 ha encontra-se nos limites do Parque Estadual Serra do Ouro Branco e que, apenas, 166,9 ha encontram-se fora do Parque e, por não integrarem os seus limites não podem ser reconhecidas como de interesse ecológico, isso porque uma APE, não obstante entendimentos diversos, não é uma Unidade de Conservação, muito menos do grupo de Proteção Integral, isso porque Lei responsável por instituir o Sistema Nacional de Unidades de Conservação (SNUC) não elenca as Áreas de Proteção Especial como Unidades de Conservação.

Justamente por não se caracterizarem como Unidades de Conservação, as Áreas de Proteção Especial (APE) não se encontram listadas no rol que enumera as Unidades de Conservação pertencentes ao grupo de proteção integral e, tampouco, no rol que

enumera aquelas pertencentes ao grupo de uso sustentável, conforme art. 8º c/c art. 14 da Lei nº 9.985/2000.

Oportuno destacar que a despeito da Lei nº 9.985/2000 não fazer menção à terminologia APE, tal nomenclatura foi inserida pelo então Código Florestal Mineiro – Lei Estadual nº 14.309/2002, por intermédio da Lei Estadual nº 19.484/2011 que estabeleceu, no âmbito do Estado de Minas Gerais, mais uma categoria de Unidade de Conservação pertencente ao grupo de Uso Sustentável, no seu art. 24, a saber: Áreas de Proteção de Mananciais (APM).

Art. 24 – São Unidades de Conservação de Uso Sustentável:

[...]

VI - áreas de proteção de mananciais, assim consideradas as áreas de recarga de aquíferos ou as áreas com mananciais estratégicos para a garantia do abastecimento público de água de populações urbanas e rurais. (grifo nosso)

Estabeleceu, ainda, o art. 3º da referida Lei Estadual que as Áreas de Proteção Especial (APE), criadas com base na Lei nº 6.766/1979, e aquelas instituídas pelos municípios com a finalidade de proteção de mananciais seriam reavaliadas, no todo ou em parte, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nos termos do inciso VI do art. 24 da Lei Estadual nº 14.309/2002, na forma, no prazo e nas condições estabelecidos no regulamento desta Lei.

Como se percebe, enquanto a Lei nº 9.985/2000, responsável por implantar o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (SNUC), relaciona 07 (sete) categorias de Unidades de Conservação pertencentes ao grupo de uso sustentável, no qual as “áreas de proteção de mananciais” não se encontram relacionadas, a Lei Estadual nº 14.309/2002, responsável por regulamentar o código florestal mineiro, elencava as áreas de proteção de mananciais como unidades de conservação pertencentes ao grupo de uso sustentável.

À margem das discussões sobre o estabelecimento de categoria de Unidade de Conservação não estabelecida pelo SNUC, o que também se conclui da leitura do artigo supramencionado, é que as Áreas de Proteção Especial não são Unidades de Conservação, embora pudessem vir a se transformar em Unidades de Conservação do Grupo de Uso Sustentável, sob a nomenclatura de “Áreas de Proteção de Mananciais”, tão logo passassem pelo processo de reavaliação, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nos termos do inciso VI do art. 24 da Lei Estadual nº 14.309/2002.

Cumpra esclarecer, ainda, que a Lei Estadual nº 14.309/2002 foi revogada pela Lei Estadual nº 20.922/2013, de 17.10.2013, que dispõe em seu art. 43, II, sobre as Unidades de Conservação de Uso Sustentável, dentre as quais não existe mais a previsão da “Áreas de Proteção de Mananciais”, embora mantenha a possibilidade das áreas de Proteção Especial (APE) se tornarem Unidades de Conservação, nos moldes da Lei revogada. Veja-se o que dispõe o § 6º do art. 43 da Lei Estadual nº 20.922/2013:

§ 6º As Áreas de Proteção Especial -APEs-, criadas com base na Lei Federal nº 6.766, de 19 de dezembro de 1979, e aquelas instituídas pelos municípios com a finalidade de proteção de mananciais serão reavaliadas, no todo ou em parte, mediante ato normativo do mesmo nível hierárquico que as criou, com o objetivo de promover seu enquadramento nas categorias de Unidade de Conservação previstas nesta Lei.

Não se pode olvidar, também, quanto à origem, que o ato normativo responsável por instituir as Áreas de Proteção Especial - Lei nº 6.766/1979, não é de essência eminentemente ambiental, mas sim, urbanística, pois seu objetivo é dispor sobre o parcelamento e ordenamento do solo urbano.

Desse modo, por não ser uma Unidade de Conservação, além de não pertencer ao grupo de Proteção Integral, as áreas inseridas em APE não podem ser reconhecidas como áreas de interesse ecológico, até mesmo porque elas são consideradas de uso sustentável, podendo ser exploradas economicamente.

Assim, não sendo caracterizada como área de interesse ecológico, como visto, e podendo ser explorada economicamente, uma área inserida em uma APE não pode ser excluída da área tributável do ITR, por falta de previsão legal, nos termos do art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/1996, logo, a área de 166,6 ha do imóvel inserida na APE, que não se encontra nos limites do citado Parque, não cabe ser excluída da área tributável do ITR.

(...)

20. Por outro lado, não pode ser ignorado o argumento recursal acerca de cobertura por vegetação nativa na mesma área que não foi aceita como isenta pela DRJ. O argumento citado levanta que a Área de Proteção Especial do Veríssimo fora do Parque possui 162,73 hectares cobertos por floresta nativa, a mesma área como um todo deveria ser excluída da base de cálculo do ITR, se enquadrando na previsão contida no artigo 10, §1º, inciso II, alínea “e”, da Lei nº. 9.393/1996

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

(...)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006).

21. Conforme Quadro 5.5.2 do Complementação do Laudo, e-fls. 532, 163,3506 hectares da Área em questão é coberta por floresta nativa, legalmente excluída da tributação do ITR, no caso, cf. esclarecimento do laudo, parte floresta nativa e parte vegetação nativa (floresta nativa em regeneração), então entendo que realmente devem ser restabelecida a área de floresta nativa de 163,3506 hectares dos 166,9 hectares não reconhecidos pela Decisão de Piso, com sua competente exclusão do lançamento.

22. A alegação subsidiária de que parte da Área discutida do Veríssimo seria Área de Preservação Permanente - APP ou Área de Reserva Legal - ARL além de preclusa, também não se sustenta, por não estarem com seus requisitos específicos cumpridos, ou seja, devidamente discriminados em ADA como tal e com o registro cartorial necessário para a ARL. O ADA, conforme e-fls. 66, aponta toda a propriedade como de interesse ecológico.

23. Assim, não há como acatar todos os argumentos recursais da interessada para afastar a constituição do crédito tributário remanescente e conclui-se então que deve ser alterada a Decisão *a quo* apenas no sentido de restabelecer parte da área mantida como tributável pela DRJ da Área de Proteção Especial do Veríssimo.

### **Conclusão**

24. Isso posto, voto em negar provimento ao recurso de ofício, em conhecer em parte do recurso voluntário e em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de floresta nativa de 163,3506 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

