



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.725787/2012-18
ACÓRDÃO	2402-012.946 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2008

SUJEIÇÃO PASSIVA. ITR.

O proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título são os contribuintes do ITR. Sendo, portanto, tributo sobre o patrimônio, impõe sua assunção a todos aqueles que sucedem ao titular do imóvel.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE RURAL – ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. A ISENÇÃO. PRESCINDIBILIDADE DO ADA. EXIGÊNCIA DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL, ESPECIFICAMENTE PARA ÁREA DE RESERVA LEGAL. SÚMULA VINCULANTE CARF Nº 122.

É inexigível a apresentação do ADA pelo IBAMA para o reconhecimento de área de reserva legal e de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR. Por outro lado, para a fruição de tal benefício, no que concerne à reserva legal, é obrigatória a sua averbação na matrícula do imóvel rural. Entendimento pacífico do C. Superior Tribunal de Justiça tal como reconhecido pela PGFN, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 e Súmula Vinculante CARF nº 122.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). VALIDADE DO ARBITRAMENTO COM BASE EM SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT), QUANDO DELE CONSTAR A APTIDÃO AGRÍCOLA.

Legalidade do arbitramento do valor da terra nua (VTN), considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), conforme art. 14, da Lei nº 9.393/96, quando presente a aptidão agrícola.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, restabelecendo as áreas de reserva legal e preservação permanente declaradas.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, João Ricardo Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano.

RELATÓRIO

Trata-se de notificação de lançamento de ITR lavrada contra a Recorrente, do exercício de 2008, para a cobrança do valor suplementar de R\$ 60.984,99, relativo ao imóvel rural denominado Água Limpa, no Município de Rio Acima – MG, NIRF 1.543.687-0.

Conforme relatório fiscal, o sujeito passivo não teria comprovado por meio de Laudo de Avaliação do imóvel a área declarada como de reserva legal e como de preservação permanente no imóvel rural, motivo pelo qual não faria jus à exclusão da área tributável, tal como previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”.

Complementa a descrição dos fatos e motivos da autuação dispondo que “a apresentação do ADA é válida apenas para o Exercício em vigor ou Exercício equivalente àquele do ITR. O ADA de um exercício não cobre outro, não substitui aquele (s) Exercício (s) anterior (es). A partir do Exercício de 2007 o ADA passou a ser apresentado anualmente, de 1º de janeiro a 30 de setembro. (IN 96/2006 e IN Ibama nº 76/2005).”

Ainda, entendeu a d. Fiscalização que a Recorrente, mesmo intimada, não teria comprovado por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3

da ABNT, o valor da terra nua declarado, motivo pelo qual estaria arbitrando-o conforme valor obtido pelo Sistema de Preços de Terra (SIPT), instituído pela Portaria SRF nº 447/02.

Intimada, apresentou a Recorrente a competente Impugnação, alegando em síntese que:

“a) Na época do fato gerador do tributo, a impugnante não detinha o título hábil de posse do imóvel nem a sua propriedade, sendo assim, ilegítima a imputação de qualquer responsabilidade quanto ao pagamento do tributo exigido, visto que não é contribuinte;

b) Para fins de exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente, de acordo com o artigo 10, §7º da Lei nº. 9.393/96, é necessária apenas a declaração do contribuinte, sendo dispensada qualquer prova a respeito. Sendo assim, cabe ao Poder Público a obrigação de comprovar a falsidade da declaração;

c) A área de reserva legal está devidamente comprovada através das averbações efetuadas na certidão do registro do imóvel. Além disso, a exigência do ADA não consta na legislação, sendo sua obrigatoriedade uma afronta ao princípio da legalidade. Decisões do TRF 1ª região e do Conselho de Contribuintes manifestam-se nesse sentido;

d) O sistema utilizado para arbitrar o valor do imóvel rural não possibilita ao contribuinte o acesso aos dados nele inseridos, impedindo que discorde das informações levantadas e dos cálculos efetuados pelo Fisco, e a utilização indiscriminada do SIPT caracteriza flagrante cerceamento ao direito de defesa. Sendo assim, por não serem apresentados elementos objetivos para o lançamento, deve ser declarada nula a autuação;

e) Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes, o VTN constante de Laudo Técnico elaborado por empresa especializada atendendo às normas da ABNT deve prevalecer frente ao valor arbitrado pela fiscalização. Dessa forma, o crédito tributário exigido não pode prevalecer;

f) Diante do exposto, requer que seja julgada procedente a impugnação, declarando-se a total insubsistência da autuação fiscal. Requer ainda que seja o Laudo Técnico apresentado conhecido para fins de determinação do VTN.”

Referidas argumentações foram rechaçadas pela DRJ sob o entendimento de que *“dentre as condições para a exclusão de áreas de interesse ambiental da tributação do ITR está a apresentação tempestiva do ADA perante o IBAMA, além da comprovação de forma específica dessas áreas em laudo técnico.”*

Em decorrência, foi interposto Recurso Voluntário pela Recorrente reiterando as razões expostas na Impugnação. Remetidos os autos para este E. Conselho, foi proferida a Resolução nº 2402-000.881, para o fim de aplicar o decidido no processo paradigma 10680.725786/2012-65 para fins de contagem do prazo decadencial para a exigência do ITR. Assim, referida Resolução determinou a conversão do feito em diligência para que os autos

fossem devolvidos à Secretaria da Receita Federal de origem para apresentar o extrato de recolhimento do ITR referente ao imóvel da inscrição nº 1.543.687-0, **em relação ao exercício de 2008**.

Os autos retornaram a este E. Conselho com a comprovação de que no **exercício de 2007** houve recolhimento do ITR em quatro parcelas, a partir de setembro, tal como autorizado pela lei.

A princípio, haveria a necessidade de retorno dos autos para o cumprimento adequado da Resolução nº 2402-000.881, eis que a informação solicitada se referia ao exercício de 2008 e não de 2007, conforme parte dispositiva da decisão e para a aferição do período objeto da presente notificação fiscal.

Entretanto, em que se pese o decidido por esta C. Turma na oportunidade e em consonância ao processo paradigma, tendo em vista que o período autuado se refere ao ano de 2008 e a notificação é de 08/10/2012, com intimação em 23/10/2012, não vejo como o recolhimento do ITR no prazo do vencimento poderia impactar em eventual decadência do direito de o Fisco ao referido crédito tributário, pois mesmo se aplicada à hipótese o prazo do 150, § 4º, do CTN, com início do prazo decadencial em 1º de janeiro de 2008, este se expiraria apenas em janeiro de 2013.

Assim, a despeito da diligência ter se restringido a informações do ano de 2007 e não do ano de 2008, a qual se refere o presente feito, em razão das ponderações acima, passa à análise da matéria de fundo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano.

Conforme exposto nos fatos, a presente discussão se encerra na comprovação da área de reserva legal do imóvel rural da Recorrente, cuja legislação do ITR a exclui da base de cálculo do referido tributo.

As razões da notificação fiscal e a decisão da DRJ desconsideraram a declaração da área de reserva legal do imóvel rural denominado Água Limpa, no Município de Rio Acima – MG, NIRF 1.543.687-0, procedida pela então proprietária do referido imóvel, em razão da não apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental ou apresentação de eventual laudo.

Ao ser remetido o processo a este E. Conselho, foi proferida decisão com base do processo paradigma nº 10680.725786/2012-65, para fins de contagem do prazo decadencial para a exigência do ITR, solicitando, portanto, informações quanto ao recolhimento do ITR no exercício de 2008. A diligência foi procedida, mas com informações acerca do recolhimento do tributo no exercício de 2007.

Conforme já manifestado nos fatos, mas que fique consignado no corpo do voto do presente acórdão, em que se pese a determinação da Resolução com base no acórdão paradigma, não vejo como a informação de recolhimento ou não do tributo possa influenciar no direito ao crédito do Fisco, eis que diferentemente do processo paradigma, a presente notificação é relativa ao ano de 2008.

Sabe-se que a questão da decadência do ITR foi pauta de inúmeras discussões na 2ª Seção, tendo a jurisprudência majoritária se firmado no seguinte sentido: (i) existente o recolhimento do ITR, ainda que a menor, aplicada a regra prevista no § 4º, do artigo 150, do CTN, desde que não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; assim, as autoridades fazendárias teriam cinco anos contados a partir do fato gerador – na hipótese, 1º de janeiro de 2008) para efetuar o lançamento; (ii) constatado o não recolhimento do ITR ou hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a regra aplicável é a do artigo 173, inciso I, do CTN; assim, as autoridades fazendárias teriam cinco anos a partir do exercício seguinte daquele à ocorrência do fato gerador – na hipótese, 1º de janeiro de 2009.

No caso sob análise, aplicando-se a primeira hipótese, o prazo decadência se expiraria de 31 de dezembro de 2012 e na segunda se expiraria em 31 de dezembro de 2013. Entretanto, a presente notificação é de 08/10/2012, com intimação em 23/10/2012, assim, seja pelo prazo do 150, § 4º ou 173, ambos do CTN, não há que se falar em decadência do direito de o Fisco ao crédito ora em discussão.

Assim, passo a análise da matéria de fundo da notificação fiscal e fundamentos suscitados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Da Ilegitimidade Passiva

Inicia a Recorrente alegando suposta ilegitimidade passiva, eis que à época do fato gerador (1º janeiro de 2008), não detinha nem a posse ou propriedade do imóvel em questão.

Entendo sem razão o Recorrente, eis que créditos relativos a tributos cujo fato gerador é a propriedade, domínio útil ou posse de bem imóveis sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, conforme se extrai do disposto no art. 130, do Código Tributário Nacional, que fundamentou o auto de infração, bem como a decisão da DRJ.

Ainda, conforme bem exposto pelo C. Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivo (Resp nº 1.073.846 – Tema 209):

“Deveras, o aspecto material da regra matriz de incidência tributária do imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR (de competência da União) é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (artigos 29, do CTN, e 1º, da Lei 9.393/96).

Assim é que, à luz dos artigos 31, do CTN, e 4º, da Lei 9.393/96, consideram-se contribuintes do ITR o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

O artigo 5º, da Lei 9.393/96, por seu turno, preceitua que:

‘Art. 5º É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional).’

Deveras, os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponible encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações *propter rem*, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.

Conseqüentemente, a obrigação tributária, no que pertine ao IPTU e ao ITR, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos imponíveis anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN, *verbis*:

"Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação. Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço. Art. 131. São pessoalmente responsáveis: I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Vide Decreto Lei nº 28, de 1966) (...)"

Assim, de acordo com as normas vigentes e entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada.

Reconhecimento de Área de Preservação Permanente e Reserva Legal – ADA – Prescindibilidade

Embora não acate os fundamentos de ilegitimidade passiva, entendo que a averbação da área da reserva legal na matrícula do imóvel é fato suficiente para legitimar a exclusão de tal área da base de cálculo do ITR, sendo dispensável a apresentação do ADA.

De fato, o Superior Tribunal de Justiça é uníssono quanto à prescindibilidade do ADA – Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA, como elemento necessário ao reconhecimento de área de reserva legal e de preservação permanente. Cite-se, a propósito o julgado abaixo:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPRESCINDIBILIDADE DA AVERBAÇÃO PARA O DEFERIMENTO DA **ISENÇÃO** DE

ITR DECORRENTE DO RECONHECIMENTO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. AGRAVO REGIMENTAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. **Este Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que ser inexigível, para as áreas de preservação permanente, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR.** Porém, tratando-se de área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário (REsp. 1.638.210/MG, Rel. Min. OG FERNANDES, DJe 5.12.2017; REsp. 1.450.344/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 19.12.2016; AgInt no AREsp. 666.122/RN, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 10.10.2016; EDcl no AREsp 550.482/RS, Rel. Min. SÉRGIO KUKINA, DJe 21.8.2015) 2. Agravo Regimental da Sociedade Empresária a que se nega provimento.

(AgRg no REsp 1429841 / SC – 1ª Turma – Ministro Relator Napoleão Nunes – Dje 25/02/2019 – g.n.)

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que **"é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental – ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)"** (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício **isencional** vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.

(REsp 1668718 / SE – 2ª Turma – Ministro Relator Herman Benjamin – Dje 13/09/2017 – g.n.)

Note-se, portanto, que ambas as Turmas do C. Superior Tribunal de Justiça se manifestaram no sentido de ser desnecessário o ADA para fruição da isenção do ITR para as áreas de reserva legal e preservação permanente.

Não obstante, no que concerne a área de reserva legal, se, por um outro lado, o C. Superior Tribunal de Justiça se manifestou pela prescindibilidade do ADA, por outro, posicionou-se

pela necessidade da averbação de tal área na matrícula do imóvel para a fruição da isenção do ITR. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. REGISTRO DE IMÓVEIS. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2

- STJ).

2. "A isenção de ITR, garantida às áreas de reserva legal, depende, para sua eficácia, do ato de averbação na matrícula do imóvel, no Registro Imobiliário competente, porquanto tal formalidade revela natureza constitutiva, e não apenas declaratória." (AgRg no REsp 1.450.992/SC, rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2016, DJe 17/03/2016).

3. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp nº 1.469.929/PR – 1ª Turma - Ministro Relator Gurgel de Faria – DJe 08/09/2021)

Em razão de tal posicionamento, a PGFN emitiu o Parecer PGF/CRJ nº 1329/2016, no mesmo sentido:

"1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/SP.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp

1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).”

No caso vertente, embora não tenha se apresentado o ADA, desde o início a Recorrente demonstrou que a área de reserva legal teria sido devidamente averbada no registro de imóveis, conforme se verifica na Averbação nº 5 – 11.009/Protocolo 29.067, realizada em 23.05.1994, conforme se afere do doc. 04 acostado à Impugnação:

“Conforme instrumento particular de 22.03.1994, do qual uma via fica arquivada, a proprietária Companhia Mineradora Piracema, já qualificada declara perante a autoridade florestal que também comparece a este termo, tendo em vista o que dispõe o art. 53, item 4 da Instrução Normativa 001 de 11.04.1980, em atendimento ao que determina a Lei 4771/65 (Código Florestal), em seus artigos 16 e 44, que a floresta ou forma de vegetação existente, com área de 120,00ja., integrante do imóvel objeto desta matrícula, não inferior a 20% do imóvel, digo 20% do total da propriedade, compreendida nos seguintes limites; “Trata-se de uma área de 120,00ha., de reserva floresta com cobertura florestal Capoeira, Floresta Plantada, confrontando com Nabor Fernandes a Francisco Bento de Oliveira”, fica reservada como de utilização limitada, não podendo nele ser feito qualquer tipo de exploração, a não ser mediante autorização do IBDF, comprometendo-se por si, seus herdeiros e sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso. Dou fé.”

Assim, embora a Recorrente não tenha apresentado o ADA em fase de fiscalização (na verdade, tenha apresentado o ADA de 2004, que não aproveitaria ao ano autuado), o fato de ter comprovado a averbação da área de reserva legal em matrícula de imóvel, permite a fruição da isenção do ITR, conforme firmado pelo Superior Tribunal de Justiça e acatado pela PGFN, o que por si só demonstra a insubsistência da exigência desta parte do crédito tributário sob análise.

Inclusive, este é o entendimento sumulado do CARF, conforme se verifica da Súmula Vinculante nº 122: *“A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).”*

Embora recentemente tenha havido a publicação de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o ADA seria necessário para a fruição da isenção do ITR, é importante consignar que a hipótese analisada era de comprovação de Áreas cobertas por Florestas Nativas (AFN), em que, nos termos do decidido, não estaria albergada pelas decisões do Superior Tribunal de Justiça ou mesmo pelo Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016. Cite-se, a propósito, trecho da decisão proferida nos autos do Processo nº 10530.727939/2018-18, que assim justifica a

decisão proferida em dissonância ao entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça e pelo referido Parecer da PGFN:

Voto Vencido da Conselheira Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira:

“Malgrado tenha este Colegiado, em composição substancialmente dispar, afirmando que a própria parte recorrida teria “expressa e textualmente” entendido pela desnecessidade de apresentação do ADA como único meio probatório para recolhimento da área de floresta nativa, certo que da transcrição do Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016 levada a cabo no *decisum* revela ser inadvertida a conclusão apresentada. Isto porque, ressalva a Procuradoria que tal dispensabilidade estaria adstrita às áreas de preservação permanente e reserva legal.”

Voto Vencedor do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros:

“É por todos conhecido que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui remansosa jurisprudência estabelecendo que para comprovação de áreas de preservação permanente e de reserva legal não se faz necessário comprovar a existência de ADA (Ato Declaratório Ambiental, protocolado junto ao IBAMA). No entanto, “Áreas cobertas por Florestas Nativas” (AFN) não se confundem com Área de Preservação Permanente (APP), tampouco guarda identidade imediata com Área de Reserva Legal (ARL), ademais, para a dispensa de ADA para APP e para ARL, estabelecida na jurisprudência do STJ, há detalhes que precisam ser pontuados e bem delineados, todos sendo importantes elementos ao conhecimento para, ao final, se chegar a uma solução nesta uniformização, que vai cuidar apenas das Florestas Nativas, apesar de ser comentada a situação (em caráter *obiter dictum*) para APP, para ARL e para outros tipos legais de áreas ambientais.

(...)

Vale sintetizar ponderando que, a partir da previsão de ADA obrigatório (§ 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000), até antes da entrada em vigor do novo Código Florestal (Lei nº 12.651, de 25/05/2012), impõe-se o protocolo do ADA, inclusive com pagamento de taxa de vistoria ao IBAMA, para oportunizar a averiguação da área de interesse ambiental pelo órgão ambiental, na forma expressa no caput e §1º-A do art. 17-O da Lei 6.938, incluído pela Lei nº 10.165, de 2000, sendo o ADA instrumento de utilização obrigatória para a redução do valor do ITR para todas as demais modalidades de redução da área tributável que não sejam área de preservação permanente (APP), área de reserva legal (ARL) e área de servidão ambiental (ASA). Essa sistematização ora delineada é, inclusive, abordada na “Nota SEI nº 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME” e na “Nota SEI nº 39/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME”, além de ser tangenciada no “Parecer SEI nº 11773/2020/ME”, o qual resta aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário da Fazenda Nacional.

(...)

De qualquer sorte, o julgamento em curso é de fato gerador que discute a necessidade ou não do ADA, como elemento indispensável para fins de possibilitar incorrer na comprovação de Áreas cobertas por Florestas Nativas – AFN (alínea "e" do inciso II, § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393), para reduzir o valor de apuração do ITR (inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393), à luz do ADA obrigatório exigido pelo § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, de modo que tenho como inafastável a exigência imposta em lei4 , haja vista que **a jurisprudência assentada pelo STJ não é aplicável para o caso dos autos (inocorre a aderência necessária)**, considerando ser a AFN área ambiental não ressalvada no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, com redação da Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/05/2000, que só vai excepcionar APP, ARL e ASA, sendo a jurisprudência do STJ exclusivamente focalizada em APP e ARL.”

Assim, inquestionável que a Câmara Superior de Recursos Fiscais vem entendendo conforme jurisprudência pacífica do C. Superior Tribunal de Justiça e Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, excetuando apenas as hipóteses de comprovação de AFN – Áreas cobertas por Florestas Nativas.

Especificamente quanto à área de preservação permanente, embora esta não esteja sujeita à averbação na matrícula do imóvel, as decisões do C. Superior Tribunal de Justiça e o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 garantem, igualmente, a exclusão de tal área da base de cálculo do ITR, independentemente da apresentação do ADA, em razão da interpretação de que não há, na legislação, exigência de tal documentação, para fins de fruição do benefício.

Nas palavras da Saudosa Ministra Eliana Calmon, *“não vislumbro no art. 10, da Lei nº 9.393/96 ou mesmo na Lei nº 4.771/65 fundamento de validade para a retromencionada IN/SRF 67/97, porque quando os mencionados diplomas falam de declaração por parte do poder público de áreas de preservação permanente ou de interesse ecológico estão se referindo à existência de especial afetação, decorrente de ato administrativo editado pelo órgão competente para tanto, que irá declarar que determinada área não se presta para o desenvolvimento ou exploração da atividade econômica.”* (Resp nº 665.123)

E neste sentido, especificamente quanto à área de preservação permanente, firmou-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do

Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexistente a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais."

(REsp 1125632/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/08/2009, DJe 31/08/2009)

Ainda, importante mencionar que o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016 também reconhece a exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, independentemente do ADA e de eventual outra averbação, eis que, diferentemente do que ocorre com as áreas de reserva legal, *"essa área é delimitada a olho nu"*. Para melhor elucidar, transcreve-se ementa de um julgado do Superior Tribunal de Justiça, a saber:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação "da reserva legal" (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os

proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.”

Portanto, com base na jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça e entendimento da própria PGFN, entendo também pela exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Valor da Terra Nua Declarado

Por fim, insurge-se também a Recorrente em face da parcela do auto de infração, que entendeu por bem arbitrar o valor da terra nua, considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), instituído por meio da Portaria SRF nº 447/02.

Conforme razões expostas pela Recorrente, *“o sistema utilizado pela Receita Federal do Brasil para arbitrar o valor do imóvel rural não possibilita ao contribuinte aos dados nele inseridos, impossibilitando que ele discorde das informações levantadas e dos cálculos efetuados pelo Fisco.”*

Não obstante a argumentação desenvolvida pela Recorrente, entendo que não existiu cerceamento de defesa, calcado na suposta impossibilidade de discordância das informações contidas nos SIPT.

O arbitramento do VTN com base nos dados de preços de terras extraídos no SIPT é expediente previsto em lei. Ainda, de acordo com o Termo de Intimação Fiscal acostado aos autos, a d. Fiscalização facultou o sujeito passivo a apresentação de laudo nos termos da NBR 14.653, da ABNT, para a demonstração da legitimidade do VTN declarado no ITR, ou, ainda, seria permitido, com base no art. 148, do Código Tributário Nacional, que a Recorrente apresentasse uma

avaliação contraditória ao constante no SIPT, a fim de demonstrar a incorreção do valor arbitrado com base no SIPT.

Durante a d. Fiscalização não foi apresentado laudo ou eventual avaliação contraditória, e não se deu por falta de informação, tal como abordado pela Recorrente, eis que **foi informado o valor constante no SIPT, com respectiva aptidão agrícola**. Vejamos:

“A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2007 no valor de R\$:

- CULTURA/LAVOURA:	R\$ 4.000,00
- CAMPOS	R\$ 1.200,00
- PASTAGEM/PECUÁRIA	R\$ 2.000,00
- MATAS	R\$ 1.200,00”

Posteriormente, em Impugnação, foi apresentado Laudo, que, entretanto, conforme bem mencionado pela DRJ, inclusive trouxe valor maior do que o constante no SIPT. Trago, a propósito, trecho da decisão que assim se manifesta:

“Independentemente das decisões do Conselho de Contribuintes, o laudo técnico elaborado de conformidade com as normas da ABNT prevalecem frente ao valor arbitrado pela fiscalização no lançamento de ofício, desde que cumpram as regras estabelecidas pela NBR 14.653-3, grau de precisão e fundamentação II. Porém, verifica-se que o laudo técnico apresentado não trás (sic) as amostras pesquisadas, mas, tão somente as indica e essas amostras não são amostras semelhantes ao imóvel avaliado, considerando que são pequenas áreas, de no máximo dez hectares e no mínimo dois hectares, **cujos valores são muito superiores ao VTN constante do SIPT, mesmo o avaliador tendo reduzido o valor à metade, fls. 112. No entanto, o VTN utilizado na avaliação foi de R\$ 0,15 por metro quadrado, o que implica dizer que o valor por hectare foi superior ao utilizado pela autoridade fiscal no lançamento de ofício, qual seja de R\$ 1.200,00 por hectare.** A diferença é que o avaliador reduziu 30% de áreas com declividade acima de 45º, que seriam áreas de preservação permanente na forma do artigo 2º da lei 4.771/65, restando o VTNT calculado sobre 410,83 hectares e não sobre o total da área de 586,90 hectares. Cabe aqui as seguintes observações: i) As amostras indicadas no laudo técnico são muito superiores ao VTN indicado de R\$ 1.500,00 e nenhuma homogeneização poderia reduzir o VTN, ao nível apurado por hectare, apesar dos malabarismos matemáticos utilizados pelo profissional, mas, essa é matéria superada, considerando que a conclusão do VTN por hectare apurado no laudo técnico é superior ao do lançamento. ii) a diferença encontrada em relação ao VTN total não foi em relação à avaliação do VTN por hectare, mas, reduzindo áreas com declividade superior a 45º em 30% da área total, que seriam de preservação permanente. (...) **Para reforço do que foi dito**

acima, o VTN por hectare apurado através do laudo técnico é superior ao utilizado pela Autoridade fiscal e o que reduziu o Valor da Terra Nua Total foi a exclusão indevida de áreas de preservação permanente.”

Nestes termos, entendo pela legitimidade do arbitramento do valor da terra nua, considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT), eis que dele consta a aptidão agrícola, não sendo o laudo técnico posteriormente apresentado capaz de ilidir o valor nele apurado, inclusive por dele constar valor superior ao arbitrado. Assim, mantenho o lançamento na parte atinente ao arbitramento do VTN, considerando o valor obtido no Sistema de Preços de Terra (SIPT).

Pelo exposto, rejeito a preliminar atinente à ilegitimidade passiva e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente, para o fim de garantir a exclusão da área de reserva legal, devidamente averbada em matrícula de imóvel, e de preservação permanente da área tributável do ITR sob exigência.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano