



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.720092/2008-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.298 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. SÚMULA CARF Nº 122.

Comprovada a averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, restabelece-se a área informada apesar da eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

ITR. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. INEXISTÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o arbitramento com base no SIPT, quando o VTN apurado decorre do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que deu-lhe provimento em menor extensão, mantendo-se a glosa da área de preservação permanente.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 234) interposto em face da decisão da 1ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-40.837 (p. 158), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (p. 61) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área de reserva legal; e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (p. 66), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 03-40.837 (p. 158), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal, à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2006 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II, demonstrando inequivocamente o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do imposto e suas peculiaridades desfavoráveis, que justificassem o valor declarado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 234, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR independente de prévia comprovação pelo declarante;

* apresentação de laudo técnico com vistas a demonstrar o VTN correto.

Na sessão de julgamento realizada em 11 de junho de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência, nos seguintes termos, em síntese:

Mencionada na decisão da DRJ a consulta SIPT e aptidão agrícola, porém não consta nos autos, limitando-se ao extrato de fl. 60. Assim, proceder a Secretaria de Origem:

- i) A juntada nos autos do extrato SIPT com a aptidão agrícola mencionada na decisão que embasou que o VTN arbitrado; e,
- ii) Também emitir parecer conclusivo sobre o laudo técnico juntado às fls. 191-227, inclusive se o mesmo atende o previsto na Norma nº 14.653-3 DA ABNT; e,
- iii) Por fim, consolidar conclusivamente essas informações fiscais e, após, intimar o Contribuinte para que se manifeste em 30 dias, caso queira.

À p. 277, a autoridade administrativa fiscal juntou aos autos tela do sistema da RFB referente ao VTN do Município de Serra-ES, Exercício 2006.

Ato contínuo, à p. 284, foi anexada aos autos Informação Fiscal emitida pela Unidade de Origem, manifestando-se acerca do laudo técnico apresentado pela Contribuinte.

Intimada, a Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 291).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área de reserva legal; e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, (i) a prescindibilidade de apresentação do ADA e (ii) a apresentação de laudo técnico com o VTN correto.

Da Área de Preservação Permanente e do Ato Declaratório Ambiental.

Conforme exposto no relatório supra, a DRJ manteve a glosa da área de preservação permanente declarada pela Contribuinte pela falta de apresentação do respectivo Ato Declaratório Ambiental (ADA). É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido da decisão de primeira instância:

Das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal

Na análise dos documentos apresentados para justificar as áreas ambientais informadas na DITR/2006 de preservação permanente (138,6 ha) e de reserva legal

(52,9 ha), **verifica-se o descumprimento da exigência genérica de protocolização tempestiva de Ato Declaratório Ambiental- ADA no IBAMA, justificando a manutenção da glosa de tais áreas.**

(...)

No presente caso, o contribuinte não comprovou a protocolização, mesmo que para exercícios posteriores, do requerimento do ADA no IBAMA.

Como visto, é imprescindível que as áreas de preservação permanente e de reserva legal sejam reconhecidas mediante ato do IBAMA ou, no mínimo, que seja comprovada a protocolização tempestiva do ADA, nos termos da intimação inicial (fls. 01/02); registre-se que o mapa cartográfico de fls. 88 não supre essa exigência.

(destaquei)

Pois bem!

Sobre o tema, esclarecedoras são conclusões alcançadas pelo Conselheiro João Maurício Vital no Acórdão nº 2301-005.968, de 08 de abril de 2019, *in verbis*:

Com respeito à exigência de **Ato Declaratório Ambiental (ADA)**, como requisito para gozo da isenção do ITR nas Áreas de Preservação Permanente e de Interesse Ecológico, primeiramente cumpre registrar que sua apresentação passou a ser obrigatória com a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

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

(...)

Entretanto, o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu, sobre tal assunto, o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, por meio do qual adequou sua atuação ao entendimento pacífico do STJ, resultando em nova redação para o item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (lista essa relativa a temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016).

O Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016 não tem efeito vinculante para esta instância administrativa. Mas, entendo ser pertinente alinhar o entendimento deste Colegiado à atuação da PGFN, uma vez que a disputa poderia ser levada à esfera judicial, resultando num dispêndio desnecessário de recursos públicos. Assim, me filio à tese adotada no Parecer citado para que seja dispensada a apresentação do ADA para reconhecimento da isenção no caso da área de preservação permanente.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

De acordo com a fundamentação supra – a qual, registre-se, está em consonância com o entendimento perfilhado por este conselheiro - em que pese o afastamento da exigência de ADA para comprovação de existência da Área de Preservação Permanente, tem-se que esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

No caso em análise, o Contribuinte apresentou o Laudo Técnico de p. 191, subscrito por engenheiro agrônomo e acompanhado da respectiva ART, o qual aponta a ocupação do solo do imóvel objeto do presente lançamento da seguinte forma:

3.8 - Uso Atual das Terras

Discriminação	Área – ha	Porcentagem - %
1. Área Preservação Permanente	138,60	34,82
2. Área de Reserva Legal	52,90	13,29
3. Área Ocupada com Estradas	22,80	5,73
4. Área Com Plantação de Aracruz	183,70	46,16
Total	398,00	100,00

Fonte: Mapa planialtimétrico da fazenda (anexo)

Neste esboço, restando comprovada, por meio de laudo técnico, impõe-se o reconhecimento da Área de Preservação Permanente na dimensão de 138,60ha.

Da Área de Reserva Legal

A Súmula CARF nº 122 enuncia que a averbação da ARL na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA, confira:

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). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No caso em análise, a própria DRJ reconhece a averbação da ARL na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador (mantendo a glosa apenas em razão da falta de apresentação do ADA):

No que se refere à área de reserva legal declarada (52,9 ha), há, ainda, a exigência específica de sua averbação tempestiva no registro de imóveis competente, à margem da matrícula do imóvel, até 01/01/2006 (data do fato gerador do ITR/2006 - art. 1º da Lei 9.393/1996), nos termos da legislação de regência da matéria (art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/ 1.965, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989 e redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001; art. 11, § 1º, da IN/SRF nº 256/2002 e art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382/2002 - RITR). -

No presente caso, consta dos autos a averbação tempestiva da área de reserva legal de 52,94 ha, em 20/12/2002 (averbação nº 23/6.492 - fls.86), considerando-se cumprida essa exigência para o ITR/2006.

No entanto, a comprovação da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, não supre a necessidade de se comprovar, também, a protocolização do ADA. Na realidade, a exigência cumprida pela requerente é apenas requisito para preenchimento e entrega, em tempo hábil, do ADA no IBAMA.

(destaquei)

Neste esboço, à luz do Enunciado de Súmula CARF nº 122, deve ser restabelecida a ARL de 52,94 ha.

Do VTN

Neste ponto, a Recorrente defendeu, em sua peça recursal, a arbitrariedade do arbitramento realizado pela Fiscalização, no que tange à determinação do VTN, requerendo a aplicação do VTN de R\$ 4.448,90/ha, à luz do laudo técnico acostado aos autos junto com o recurso voluntário.

Na sessão de julgamento realizada em 11 de junho de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência, nos seguintes termos, em síntese:

Mencionada na decisão da DRJ a consulta SIPT e aptidão agrícola, porém não consta nos autos, limitando-se ao extrato de fl. 60. Assim, proceder a Secretaria de Origem:

i) A juntada nos autos do extrato SIPT com a aptidão agrícola mencionada na decisão que embasou que o VTN arbitrado; e,

ii) Também emitir parecer conclusivo sobre o laudo técnico juntado às fls. 191-227, inclusive se o mesmo atende o previsto na Norma nº 14.653-3 DA ABNT; e,

iii) Por fim, consolidar conclusivamente essas informações fiscais e, após, intimar o Contribuinte para que se manifeste em 30 dias, caso queira.

À p. 277, a autoridade administrativa fiscal juntou aos autos tela do sistema da RFB referente ao VTN apurado pela médias da DITR do Município de Serra-ES, Exercício 2006.

Ato contínuo, à p. 284, foi anexada aos autos Informação Fiscal emitida pela Unidade de Origem, manifestando-se acerca do laudo técnico apresentado pela Contribuinte, nos seguintes termos, em síntese:

Diante do exposto, pode-se concluir que, apesar de haver sido apresentada uma amostra com quantitativo de dados suficientes, o laudo não apresenta perfeita consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, rem razão da subjetividade no coeficiente utilizado em razão da dimensão do imóvel; pela ausência de esclarecimentos sobre os fatores utilizados para homogeneização dos dados; e por não apresentar Grau de fundamentação II, que seria o desejável para formar convicção sobre o valor da terra nua, com segurança.

Intimada, a Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 291), requerendo, em síntese, que:

32. Em vista do exposto, requer-se o cancelamento do crédito tributário relativo ao arbitramento do VTN que foi adotado no lançamento de ofício do ITR, devendo ser considerada como válidas as informações de VTN originariamente declaradas pelo contribuinte, tendo em vista a ausência de fundamento para o VTN adotado na autuação e a constatada descon sideração da aptidão agrícola do imóvel, que é requisito de legalidade indispensável para a validade do lançamento de ofício do ITR com fundamento nos dados do sistema SIPT e que não foi observado no caso em tela conforme se infere da diligência fiscal realizada.

33. Subsidiariamente, caso assim não se entenda, de rigor que seja adotado o VTN apurado no laudo técnico apresentado pelo contribuinte, tendo em vista que as críticas pontuais levantadas na diligência fiscal não são suficientes para invalidar o documento apresentado, especialmente porque não restou comprovado o atendimento a nenhuma formalidade exigida pela norma técnica da ABNT.

34. Não sendo acolhidos os pedidos supra, de rigor ao menos que seja adotado o VTN constante no sistema SIPT (R\$ R\$7.870,67), que é inferior até mesmo ao VTN adotado pela na autuação fiscal (R\$ 12.220,16), devendo a autuação fiscal ser ao menos parcialmente reduzida nesse ponto.

Pois bem!

Conforme demonstrado linhas acima, o VTN submetido a julgamento foi arbitrado pela autoridade fiscal com base no SIPT, apurado a partir do valor médio das DITR do respectivo município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel.

A matriz legal que ampara reportado procedimento - arbitramento baseado nas informações do SIPT - está contida no art. 14, § 1º. da Lei nº 9.396, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629, de 25 de fevereiro de 1993. Confira-se:

Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

Lei nº 8.629, de 1993 (antes da MP nº 2.183-56, de 2001):

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

[...]

II valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;
- b) capacitação potencial da terra;
- c) dimensão do imóvel.

Lei nº 8.629, de 1993 (alterada pela MP nº 2.183-56, de 2001):

Art.12.Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e anterioridade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

(grifo nosso)

Por oportuno, releva registrar que este Conselho vem decidindo pela impossibilidade de utilização do VTN médio, **calculado a partir das declarações de ITR**, como base para arbitramento de valor da terra nua pela autoridade fiscal por falta de previsão legal. Ademais, referido procedimento não poderia servir de parâmetro, pois não reflete a realidade e a peculiaridade atinentes à localização e dimensão potencial do imóvel avaliado. Confira-se:

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.251, de 27/09/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.331, de 25/10/2018.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA. Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do Município, sem considerar a aptidão agrícola do imóvel. Acórdão CSRF n.º 9202-007.341, de 25/10/2018.

Assim sendo, já que o cálculo do VTN não considerou o grau de aptidão agrícola do imóvel rural (pastagem/pecuária, cultura/lavoura – solos superiores planos, campos, cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados, terra de campo ou reflorestamento), tem-se como incorreto o arbitramento, devendo, em razão disso, ser restabelecido o Valor da Terra Nua declarado pela Contribuinte.

Registre-se pela sua importância que não é o caso de acatar o VTN apurado de acordo com o laudo técnico apresentado pela Contribuinte. Isto porque, conforme destacado pelo preposto fiscal diligente, tem-se que, *apesar de haver sido apresentada uma amostra com quantitativo de dados suficientes, o laudo não apresenta perfeita consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, rem razão da subjetividade no coeficiente utilizado em razão da dimensão do imóvel; pela ausência de esclarecimentos sobre os fatores utilizados para homogeneização dos dados; e por não apresentar Grau de fundamentação II, que seria o desejável para formar convicção sobre o valor da terra nua, com segurança.*

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, restabelecendo-se as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, nas dimensões de 138,60ha e 52,94ha, respectivamente, bem como o Valor da Terra Nua declarado pela Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior