



**Processo nº** 10882.720448/2010-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-008.973 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de janeiro de 2021  
**Recorrente** ROBERTO AUGUSTO FERREIRA DE BARROS GALVAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO**

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, é necessária a apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, destinado à comprovação efetiva da existência das áreas.

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXIGÊNCIA DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto.

**VALOR DE TERRA NUA. VTN. LAUDO TÉCNICO.**

O Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural revestido das formalidades exigidas pela legislação de regência, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, descrição do imóvel e comprovação da veracidade do valor informado prevalece sobre o valor arbitrado para o Valor da Terra Nua (VTN) com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar o VTN informado no laudo apresentado. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-008.972, de 11 de janeiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10882.720447/2010-54, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado)

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2007, relativo ao imóvel em questão, decorrente de: falta de comprovação da isenção de área declarada a título de preservação permanente; falta de comprovação da isenção de área declarada a título de reserva legal; e falta de comprovação do valor de terra nua (VTN) declarado.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto, a seguir transcritos:

### Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental ~ ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

### Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente. assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

### Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnica - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese: o ADA não é exigível; o Laudo Técnico comprova as áreas de preservação permanente e reserva legal; o Laudo apresentado atende às normas técnicas; os dados do SIPT utilizados não correspondem ao município do imóvel; não é

necessário que a referência de valores seja 1º de janeiro; o Laudo só pode ser analisado por profissional habilitado.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se os fundamentos do voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

### **Análise de admissibilidade**

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

### **Mérito – Áreas do Imóvel – Laudo Técnico**

Em relação ao mérito, necessário primeiramente detalhar algumas questões relativas ao laudo técnico juntado aos autos.

Durante o procedimento fiscal, o autuado foi intimado a apresentar documentos relativos às áreas ambientais e ao VTN declarados (termo de intimação e-fl. 13), tais como Ato Declaratório Ambiental (ADA), laudo técnico ou certidão de órgão público comprovando as áreas de preservação permanente, matrícula com averbação da área de reserva legal e laudo de avaliação da terra nua.

Em resposta, foram apresentados documentos referentes ao desmembramento do imóvel, ADA protocolado em 2004, cópia do certificado de cadastro de imóvel rural e cópia do relatório de inscrição do imóvel no cadastro de imóveis rurais da Receita Federal.

A fiscalização procedeu ao lançamento alterando a área total do imóvel – dado o desmembramento do imóvel devido a partilha entre cônjuges – e efetuando a glosa das áreas de preservação permanente – por falta de apresentação de laudo técnico ambiental ou certidão de órgão público – e de reserva legal – por falta de apresentação da averbação na matrícula do imóvel e de qualquer documento que comprovasse sua localização.

Como não houve apresentação do laudo de avaliação do imóvel, foi arbitrado o VTN a partir de informações do Sistema de Preços de Terras (SIPT) relativos ao município de São Lourenço da Serra, sendo utilizado o menor valor entre as aptidões agrícolas constante da base de dados (aptidão “campos”, no valor de R\$ 8.729,34/ha)

Em síntese, de acordo com demonstrativo de apuração do imposto, a fiscalização apurou as seguintes divergências em relação aos valores declarados:

Área/Valor	Declarado	Purado
------------	-----------	--------

Área Total	32,5	97,6
Área de Preservação Permanente (APP)	0,0	,0
Área de Reserva Legal (ARL)	39,2	,0
Valor de Terra Nua	38.000,00	.597.825,30

A ciência da notificação se deu em 23/09/2010, conforme AR.

Em sua primeira peça defensiva, apresentada em 25/10/2010, o então impugnante sustentou que não havia sido intimado para comprovação da isenção das áreas, apresentando unicamente a documentação que havia sido solicitada. Alegou que o CCIR e o ADA seriam suficientes para elidir a cobrança do ITR suplementar, embora a fiscalização já tivesse observado que o ADA apresentava dados relativos a um imóvel de 532,5 ha, a despeito do desmembramento em 04/2002.

Quanto a APP e ARL, afirmou ainda que:

De outra parte, não há como não abater as áreas de preservação permanente e de reserva legal, efetivamente existentes. Essas áreas encontram-se comprovadas nos documentos anteriormente oferecidos conforme protocolo ora anexado (doc. 3) e serão objeto de melhor identificação, de acordo com critérios técnicos, no laudo referido, em elaboração pelo Engenheiro Carlos Arantes.

Na ocasião, contestou o VTN somente dizendo que o total de R\$ 2.597.825,30 não confere com a realidade, vez que o imóvel possuía quase totalidade das áreas coberta com matas nativas, não passíveis de exploração, afetando seu valor de mercado.

Em 23/11/2010 o autuado apresentou nova documentação, mais especificamente o laudo de avaliação. Acrescentou ainda que o VTN arbitrado teria considerado dados equivocados e que a utilização do SIPT afrontaria os princípios constitucionais da publicidade e legalidade, devendo prevalecer o valor do laudo.

Esse laudo, ao apresentar as características do imóvel, informou a seguinte distribuição de áreas:

Áreas	imensão (ha)
Pastagens plantadas	1,5731
Área de preservação permanente	0,3509
Ocupada por benfeitorias	

,4406

Mata Nativa Bioma Mata Atlântica

71,2324

Área total do imóvel

97,5970

Contudo, da leitura do voto condutor do acórdão de primeira instância se depreende que a DRJ analisou o laudo com foco na avaliação do VTN, dando como um dos fundamentos para manutenção da glosa de APP a falta de apresentação do respectivo comprovante:

33. Para comprovar estes tipos de preservação permanente basta a apresentação de laudo técnico eficazmente elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, atestando a existência de florestas, detalhando as dimensões e locais listados no referido artigo de lei.

34. Como já dito, o interessado não apresentou esse comprovante ao Fisco.

Não obstante, foi feita referência específica a mapa juntado, o qual se entende seja a planta do imóvel anexa ao laudo:

48. Com a impugnação também não foi apresentada nenhuma das comprovações necessárias para a concessão de isenção pretendida. Embora tenha sido afirmado que o imóvel se localiza em região extremamente acidentado, no mapa se informa 0,0ha de APP e de ARL. Além disso, o ADA, como já tratado, está desatualizado, bem como não consta averbação de ARL na matrícula.

É compreensível o enfoque dado pelo julgador *a quo*, vez que todo o contexto trazido pelo sujeito passivo na impugnação foi no sentido de que a documentação apresentada durante o procedimento fiscal era o bastante para comprovação da existência das áreas ambientais, sendo necessário o laudo apenas para oposição ao arbitramento do VTN realizado pela fiscalização. Aliás, o recurso voluntário segue na mesma linha.

Todavia, como tal documentação foi aceita em sua totalidade, mesmo com sua apresentação fora do prazo de impugnação, entende-se ser necessária sua análise em conjunto com os argumentos trazidos pelo recorrente, que incluem a consideração do laudo a título de comprovação das áreas ambientais.

#### **Área de Preservação Permanente e Reserva Legal – Averbação da ARL**

Em relação às áreas de preservação permanente e reserva legal, o recorrente ampara toda sua defesa na planilha da distribuição de áreas do imóvel constante do laudo, acima transcrita.

Como a planilha não discrimina especificamente a existência de ARL e considerando que a exclusão das áreas de florestas nativas da base tributável só se tornou possível após a Lei 11.428, de 22/12/2006, conclui-se que o contribuinte pleiteia que a área de mata nativa seja

reconhecida como reserva legal, sem a necessidade de averbação, vez que afirmou:

Fica clara a demarcação de APP's e Matas Nativas no imóvel. E a incidência deste AM Bíoma Mata Atlântico. conforme laudo em seu ANEXO 06

(...)

Ainda sobre a desnecessidade de averbação de Reserva Legal para sua consideração pela SRF, além da desnecessidade do ADA temos como decisões pacíficas deste i. Conselho.

(...)

Inclusive, ser dispensável a averbação da reserva legal no exercício em que tenha sido informada.

No entanto, não lhe assiste razão nesse ponto. Para a exclusão da área de reserva legal do cálculo do ITR, exige-se sua averbação. O art. 10, §1º, II, “a” da Lei 9.393/1996, em sua redação à data do fato gerador, fazia referência às disposições da Lei nº 4.771/65 do antigo Código Florestal, cujo art. 16, §8º, exigia que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente:

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:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:

(...)

§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

A referida exigência consta, ainda, expressamente do art.12, §1º, do Decreto nº 4.382/02:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

### **Área de Preservação Permanente – Requisitos para isenção**

Quanto à APP, a DRJ observou que “no mapa se informa 0,0ha de APP e de ARL”. De fato, a planta do imóvel em anexo ao laudo contém um quadro de áreas com tal informações. Todavia, na mesma planta há também quadro com descrição mais específica das áreas, informando a existência de área de preservação permanente de 70,3509ha.

Apesar disso, deve ser mantida a glosa da APP, vez que o art. 17-O, §1º, da Lei n.º 6.938/1981, com a redação da Lei n.º 10.165, de 2000, prevê a obrigatoriedade do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR:

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.

O art. 10, §3º, I, do Decreto 4.382/2002, previu que as áreas deveriam ser informadas em ADA protocolado nos prazos e condições fixados em ato normativo:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo

O protocolo do (formulário do) ADA tem por objetivo permitir a fiscalização por parte do órgão ambiental, dentro do contexto da Política Nacional do Meio Ambiente. Assim, a exigência de que os proprietários rurais apresentem o respectivo formulário destina-se a dar conhecimento ao IBAMA das áreas sujeitas à vistoria prevista no art. 17-O, §5º, também da Lei 6.938/1981. A partir de então as áreas estão passíveis de serem conferidas pelo órgão competente.

Nesse quadro, fica claro que o ADA juntado aos autos não pode ser aceito para essa finalidade, pois, embora protocolado em 15/12/2004, sequer diz respeito ao imóvel já desmembrado em 04/04/2002, conforme registro. Ainda, tampouco reflete a própria APP pleiteada pelo recorrente. Não basta a apresentação de qualquer ADA, mas sim um que espelhe a realidade do imóvel.

Se a função do (protocolo do) ADA é informar ao órgão fiscalizador a existência das áreas ambientais, qualquer alteração nas características do imóvel requer uma nova comunicação. Tanto é que, apesar de na época do fato gerador não haver exigência do ADA anual, assim previa a Instrução Normativa IBAMA nº 76/2005:

Art 10. A apresentação do ADA se fará uma única vez, devendo ser apresentada uma declaração retificadora apenas quando houver alguma alteração dos dados informados na DITR.

Parágrafo único. A Declaração Retificadora deverá ser feita em casos de alteração da dimensão de quaisquer das áreas, alteração de endereço ou alienação de parte ou toda a propriedade rural, dentre outras.

Assim, este relator entende que, embora o item II.7 do laudo informe a distribuição das áreas do imóvel (constando os 70,3509ha de preservação permanente) e haja planta com descrição das áreas, o ADA apresentado não gera os efeitos necessários à exclusão da APP, deve ser mantida a glosa da respectiva área.

Contudo, é imprescindível registrar que o entendimento da maioria deste Colegiado foi no sentido de que a manutenção da glosa da APP deve se dar com base em fundamento diverso.

Entendeu-se que o laudo técnico juntado sequer comprova a existência da área, vez que elaborado com enfoque na avaliação do imóvel. A informação sobre distribuição das áreas, desse modo, seria por demais genérica, sem sequer discriminá-la quanto ao título os 70,3509 ha seriam de preservação permanente (p.ex, conforme os locais de localização das florestas, de acordo com art. 2º do Código Florestal). Como o laudo apresentado se destinava só à avaliação do imóvel, seria necessário laudo específico, detalhando a classificação das áreas.

Desse modo, a maioria deste Colegiado mantém a glosa com fundamento na falta de comprovação da existência da APP.

### **Valor de Terra Nua**

Quanto ao arbitramento do VTN, diferentemente da impugnação, no recurso voluntário o recorrente não se insurge propriamente quanto ao uso do SIPT, mas novamente sustenta que seus dados estão equivocados. Alega que foram consideradas informações do Escritório de Desenvolvimento Rural (EDR) de São Paulo, quando o certo seria do EDR da cidade de Registro.

Do organograma da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo se conclui que os EDR são unidades regionais da Coordenadoria de Assistência Técnica Integral (CATI). E, conforme informações do site do Instituto de Economia Agrícola (IEA), os valores de terra divulgados por esse instituto se valem dos dados repassados pela CATI.

Assim, consulta ao site do IEA indica que o recorrente está correto em sua assertiva: os valores médios de terra nua para o ano de 2006, relativos ao município de São Paulo, são iguais aos constantes do SIPT para o município de São Lourenço da Serra, município do imóvel em questão.

Outra indicação de que houve equívoco na carga desse sistema é que o valor médio das DITR referentes ao município de São Lourenço da Serra

(R\$ 5.602/ha) é bem inferior ao menor valor médio por aptidão agrícola do SIPT (“campos” – R\$ 8.729,34).

Nessa conjuntura, embora a utilização dos dados do SIPT tenha se dado de acordo com previsão legal, vez que inequívoca a subavaliação do VTN (declarado a R\$ 634,74/ha, inferior inclusive ao valor pleiteado pelo recorrente, de R\$ 1.658,396/ha), há que se ponderar tais elementos frente ao grau de certeza exigido do laudo técnico.

A não aceitação do laudo pela DRJ foi assim motivada:

I- Apesar de se afirmar no documento que todos os valores calculados se referiram à data do fato gerador, a maioria das negociações apresentadas ocorreram no segundo semestre daquele ano; apenas cinco são do primeiro – março e maio.

II- Não obstante o grande número de elementos de pesquisa, a soma de todas as áreas não chega a 50,0% da ATI do imóvel em pauta.

III- A média das dimensões das áreas pesquisadas não alcança 2,0% da ATI em foco, fato que demonstra que os imóveis pesquisados não guardam similaridade com o imóvel avaliado, não servindo como comparação.

IV- Entre as escrituras públicas apresentadas, algumas não são de compra e venda.

(...)

Inconteste, portanto, o fato de que o Laudo trazido aos Autos não apresenta grau de fundamentação II, conforme exigido na intimação

No entanto, esses pontos já haviam sido levantados pelo profissional, que se valeu de métodos estatísticos para ajuste da amostra, como se extrai dos seguintes trechos;

Foi efetuado levantamento perante o Cartório de Registro civil e tabelião de Notas de São Lourenço da Serra/SP. Comarca de Itapecerica da Serra/SP, tabelião Joaquim Pinheiro Lima Junior, Rua Roberto Fadilo Daher, nº 37, centro, São Lourenço da Serra/SP, CEP 06890-000. onde solicitou-se todas as escrituras de imóveis rurais negociados no município no período desejado

(...)

Inexistem no município, conforme comprovado pelas certidões anexas, imóveis comercializados com semelhante dimensão ao imóvel avaliado. Portanto, deu-se preferência a metodologia científica (inferência estatística) para saneamento amostral e cálculo do valor do imóvel.

(...)

Quanto a numero de dados de mercado efetivamente utilizados entenda-se quantidade de elementos amostrais restantes após saneamento. Após saneamento restaram treze (13) elementos amostrais sendo o mínimo de cinco (05) para classificação em Grau II de Precisão.

Assim, foram levantadas todas as negociações de imóveis no ano, utilizada metodologia estatística para ajuste dos dados, bem como saneada a amostra – justamente a reduzindo das 19 transações originais para as 13 relativas a compra e venda, de acordo com escrituras.

O grau de fundamentação e precisão do laudo é obtido, de acordo com a ABNT NBR 14.653-3 por um conjunto de fatores e não só pelos aspectos pontuais levantados pela DRJ. E, quanto ao isso, o perito responsável informa que o documento tem grau de fundamentação II e grau de

precisão III, o que se entende suficiente para refletir, com maior precisão que o SIPT, o VTN do imóvel no ano em questão.

Portanto, deve ser aceito o VTN constante do laudo para o imóvel.

#### **Área de Pastagens – Benfeitorias – Recálculo do Imposto**

Por fim, cumpre observar que, embora sem trazer argumentos específicos, o recorrente solicita o recálculo do imposto, com base em demonstrativo constante do laudo técnico.

Entretanto, não é possível tal recálculo, vez que o lançamento decorre da glosa da áreas de preservação permanente e reserva legal e do arbitramento do VTN, matérias já abordadas anteriormente. Ademais, o contribuinte pleiteia verdadeira retificação de sua declaração, com o reconhecimento de uma área maior de benfeitorias e a redução de áreas de pastagens e atividade aquícola/granjeira, o que não integra o escopo da lide.

Pelo exposto, voto por: CONHECER do Recurso Voluntário; e No mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso, para acatar o VTN informado no laudo apresentado.

#### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar o VTN informado no laudo apresentado.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora