



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



**Processo nº** 10950.720479/2008-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.476 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de novembro de 2020  
**Recorrente** WALTZER DONINI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.**

Comprovada mediante Laudo Pericial, com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica do profissional, onde se demonstra a caracterização de área do imóvel em um dos diversos incisos, do art. 11 do Decreto nº 4.382, de 2002, há de se reconhecer a área de preservação permanente.

**ÁREA RESERVA LEGAL. AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO. NÃO RECONHECIMENTO.**

Não pode ser reconhecida eventual área de reserva legal que não esteja devidamente averbada à margem da matrícula do registro imobiliário, por ausência de cumprimento de requisito legal.

**VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. SIPT. APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE.**

O lançamento que tenha alterado o Valor da Terra Nua declarado, utilizando valores de terras constantes do SIPT, é passível de modificação se forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da ABNT e que demonstre o VTN em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador.

O laudo que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, deve demonstrar dados de mercado de imóveis com atributos mais semelhantes possíveis aos do bem avaliado (inclusive quanto à área do imóvel), com diversificação das fontes de informações, identificação e descrição objetiva das características relevantes dos dados de mercado coletados, como também, informações sobre a situação mercadológica relativas à oferta e tempo de exposição da oferta.

**PROCESSUAIS NULIDADE**

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

**AÇÃO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA. SÚMULA CARF Nº 46.**

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a área de preservação permanente correspondente a 148,65 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada no Acórdão nº 04-20.723 – 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), que julgou improcedente a impugnação à Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no valor original de R\$ 130.209,24, relativo ao exercício de 2004.

Conforme a “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” da Notificação de Lançamento, o lançamento decorre da glosa total da área declarada pelo contribuinte como de Preservação Permanente de 293,8 hectares, tendo em vista que, devidamente intimado, o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória prevista na legislação, para efeito de exclusão de tal área da base de tributação do imposto.

Também foi procedido ao arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), com base no Sistema de Preços de Terra (SIPT) da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por Aptidão Agrícola, uma vez que após regularmente intimado o sujeito passivo não comprovou, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na norma NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), o valor da terra nua declarado.

Esclarece ainda a autoridade fiscal lançadora que, após regularmente intimado, o contribuinte não apresentou o Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolizado junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), relativo

ao exercício objeto do lançamento. Documento este que foi considerado imprescindível para o efeito de exclusão da base de cálculo do ITR da área declarada como Área de Preservação Permanente (APP).

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 39/53), onde alega que, contrariamente ao que consta da descrição dos fatos da Notificação de Lançamento, não deixou de atender à intimação da fiscalização para apresentação de documentos, não havendo assim que se falar em aplicação de multa de ofício, juros de mora e muito menos de arbitramento de Valor da Terra Nua (VTN). Anexa Aviso de Recebimento, que afirma comprovar o envio da documentação por via postal e cópia dos documentos já enviados pelos Correios. Suscita assim a nulidade do lançamento, posto que baseado em premissa falsa de que não teria havido atendimento à intimação da fiscalização. Na sequência discorre sobre o imóvel objeto do lançamento, da efetiva presença da APP e do laudo de vistoria emitido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), que entende comprovar as áreas de preservação permanente, áreas inaproveitáveis e de mata atlântica. Defende a correção das informações prestadas em sua Declaração do ITR (DITR), que corresponderiam à realidade fática do imóvel rural e contesta a exigência do ADA. Advoga ilegalidade quanto a tal exigência, posto que criada por Instrução Normativa e sem previsão legal, sendo suficiente a simples declaração do contribuinte para efeito de exclusão das áreas de proteção ambiental, dispensando comprovação prévia, conforme o §7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Quanto ao Valor da Terra Nua, afirma que o valor seria o efetivamente declarado, e que tal fato seria corroborado pelas escrituras públicas de aquisição do imóveis e respectivas guias de arrecadação do imposto sobre a transmissão de bens, que anexa à impugnação. Ademais, o laudo de vistoria formulado pelo INCRA, bem como os demais documentos emitidos pelo Engenheiro Agrônomo, também colacionados, comprovam que o imóvel se trata de grande propriedade produtiva, tendo efetivamente o grau de utilização indicado na declaração de ITR referente ao ano de 2004, ou seja, 98,2% e não os 58,4% apurados. Dessa forma, a alíquota para o cálculo do imposto continuaria sendo de 0,15% e não os 1,90% indicados no Demonstrativo de Apuração de Imposto Devido que acompanhou a Notificação de Lançamento.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgada improcedente, sendo exarada a seguinte ementa:

#### **Áreas Isentas - Requisitos de Isenção**

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, está vinculada à comprovação de suas existências, através de Certidão de Órgão Público competente ou laudo técnico específico para a APP e averbação da AUL na matrícula do imóvel, bem como à regularização das mesmas 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 necessidade da outra.

#### **Isenção - Hermenêutica**

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se 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 Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto recurso voluntário (fls. 205/219), onde volta a advogar o cerceamento de seu direito de defesa, posto que não deixou de atender à intimação da fiscalização para apresentação de documentos, diversamente do que foi consignado na Notificação de Lançamento. Entende que foi justamente a ausência de análise dos documentos, encaminhados pelo ora Recorrente em 04/06/2008, que culminou na aplicação de multa de ofício e na notificação de lançamento, o que ensejaria em manifesto cerceamento do exercício do contraditório e ampla defesa. Afirmar inferir-se que os documentos por ele apresentados ainda durante a fase de fiscalização, somente foram analisados por ocasião da decisão que julgou improcedente a impugnação ofertada. Assim, somente nesta oportunidade é que houve menção a supostas falhas referente ao laudo técnico apresentado pelo recorrente, pois até aquele momento entendia ter atendido a contento o quanto solicitado. Portanto, os documentos e ponderações apresentadas pelo Engenheiro Agrônomo, constantes dos presentes autos, sequer teriam sido analisadas, inclusive no que se refere à ausência justificada de apresentação do laudo de avaliação do imóvel. Dessa forma, alega evidente o prejuízo sofrido pelo recorrente para elaboração da impugnação, eis que até a prolação da decisão recorrida não tinha ciência das alegadas irregularidades no laudo apresentado em 04/06/2008, tampouco da efetiva necessidade de apresentação de laudo de avaliação. Conclui que a ausência de prévia análise dos documentos encaminhados acarretou sim em cerceamento do seu direito ao contraditório e ampla defesa, uma vez que a notificação de lançamento objeto da impugnação teve como embasamento a alegação de que não teriam sido apresentados os documentos, que já tinham sido encaminhados para a unidade da Receita Federal.

Em continuidade, volta a discorrer sobre o imóvel objeto do lançamento, da efetiva presença de APP e do laudo de vistoria emitido pelo INCRA, onde foi constatado que o imóvel se tratava de grande área produtiva. Afirmar que mesmo antes da vistoria do INCRA já havia dado início aos documentos para regularização das áreas de reserva legal e preservação junto aos órgãos competentes, conforme documentação anexada, que atesta que também já vinha adotando providências para legalização das áreas inaproveitáveis em período anterior ao recebimento de qualquer notificação por parte da Receita Federal. Acrescenta que, após o cumprimento de todo o trâmite legal exigido, foi procedida a averbação da reserva legal junto à matrícula nº 680, do Ofício de Registro de Imóveis de Manoel Ribas, conforme registro de nº 9, que anexa. Considera que tal averbação junto à matrícula comprova a veracidade dos termos e documentos anteriores ao ano de 2004 e ressalta que o laudo apresentado, antes mesmo da impugnação, embora considerado incompleto, não pode ser desconsiderado, pois elaborado e firmado por profissional habilitado, Engenheiro Agrônomo, com discriminação das áreas do imóvel. Entende que os documentos encartados com a impugnação, aliados à matrícula atualizada, comprovam que efetivamente a área em discussão não possui 726,00 hectares aproveitáveis, mas sim, aproximadamente 419,00 hectares aproveitáveis, ou seja, área até mesmo menor do que aquela declarada no ITR de 2004. Tendo efetivamente o grau de utilização indicado na declaração de ITR referente ao ano de 2004, ou seja, 98,2% e não os 58,4% apurados. Conclui no sentido de que, tendo em vista que a documentação por ele encaminhada, ainda na fase de fiscalização, não foi analisada no tempo correto (antes da própria notificação de lançamento) nada impediria que por ocasião do julgamento do presente recurso voluntário, seja

apreciado o Laudo Técnico Complementar que anexa ao recurso, por meio do qual o próprio Engenheiro Agrônomo corrige as falhas apontadas pelo Acórdão recorrido.

Em seguida são reiterados os argumentos quanto à correção das informações prestadas em sua DITR, que corresponderiam à realidade fática do imóvel rural e contesta a exigência do ADA. Volta a advogar ilegalidade quanto a tal exigência, posto que criada por Instrução Normativa e sem previsão legal, sendo suficiente a simples declaração do contribuinte para efeito de exclusão das áreas de proteção ambiental, dispensando comprovação prévia, conforme o §7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Quanto ao Valor da Terra Nua, também volta a afirmar que seria o efetivamente declarado e que em momento algum lhe foi oportunizado complementar as informações, caso a documentação estivesse incompleta, o que mais uma vez ensejaria no reconhecimento de cerceamento do direito de defesa. Contesta a afirmação constante no julgamento de piso de que a documentação complementar poderia ter sido anexada com a impugnação, uma vez sequer sabia que a documentação que havia apresentado poderia ser tida como incompleta. Posto que, em seu entender, a solicitação da fiscalização havia sido cumprida e, especificamente em relação ao valor da terra nua declarada no ITR, decorria dos documentos de fls. 141/151, consistentes das escrituras públicas de aquisição do imóvel e guias de recolhimento do Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), pelos quais pode se constatar o efetivo valor dos imóveis à época da declaração do ITR. Assim, para “*dirimir em definitivo essa questão quanto ao valor da terra nua*”, anexa ao recurso reprodução da Lei nº 37/2003, do Município de Manoel Ribas, por meio da qual é definido que o valor da terra nua, bem como de áreas não agricultáveis, preservação legal e preservação permanente, para efeitos de recolhimento de ITBI na região “D” - Três Marias, Coroados e adjacências (localidade do imóvel em questão) efetivamente é de R\$ 7.057,00 e R\$ 5.043,00, respectivamente, o que implicaria no valor de R\$ 642.924,00, para o imóvel objeto do lançamento, exatamente o constante de sua DITR.

Ao final, argumenta o recorrente que, em que pese na DITR do exercício objeto do lançamento constar declarados 293,8 hectares como área de preservação permanente, na prática, conforme comprovam os documentos, a APP seria de 148,65 hectares e sendo a diferença, de fato área de Reserva legal, conforme averbada na matrícula, que correspondente a 145,20 hectares, o que totaliza a exata área de 293,8 hectares declarada como área inaproveitável. Assim, caso persista o entendimento de que o VTN é aquele arbitrado na notificação, tendo em vista a comprovação das áreas inaproveitáveis, requer que seja reduzida a alíquota de 1,90% para 0,15%, com a consequente diminuição do crédito tributário exigido, com a consideração dos valores de terra nua já declarados, abatendo-se proporcionalmente o efetivo valor já recolhido para o exercício de 2004.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 14/10/2010, conforme Aviso de Recebimento de fl. 201. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 11/11/2010, conforme atesta o carimbo apostado pela Agência da Receita Federal do Brasil em Guarapuava/PR, na própria pela recursal (fl. 205), considera-se tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

LAUDO COMPLEMENTAR ANEXADO AO RECURSO

Quanto aos novos documentos anexados aos autos somente nesta fase de recurso, entendo aplicável ao presente caso o disposto na alínea “c”, do § 4º, do 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, por se destinarem a contrapor fatos ou razões trazidas posteriormente à apresentação da impugnação. Justifico tal posição, baseado no fato de que consta na Notificação de Lançamento a informação de que o contribuinte não teria atendido à intimação para apresentação de documentos. Informação esta contraditada pelo recorrente, mediante apresentação de comprovante de envio dos documentos por via postal e dentro do prazo estipulado no Termo de Intimação e afirmação de que não teria sido cientificado de que a documentação que havia apresentado poderia ser tida como incompleta, posto que, em seu entender, a solicitação da fiscalização havia sido cumprida. Tratando-se de documentação complementar e realmente destinada a contrapor as razões que fundamentaram a decisão do julgamento de piso, acolho tais documentos.

### ALEGAÇÕES DE NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA

Suscita o recorrente a nulidade do lançamento sob argumentos de vícios insanáveis, uma vez que teria sido fundamentado em premissa falsa e por cerceamento de seu direito de defesa, posto que não deixou de atender à intimação da fiscalização para apresentação de documentos, diversamente do que foi consignado na Notificação de Lançamento. Afirma que teria sido justamente a ausência de análise dos documentos encaminhados durante a fase de fiscalização que teria culminado na aplicação de multa de ofício e na notificação de lançamento, o que ensejaria em manifesto cerceamento do exercício do contraditório e ampla defesa.

Inicialmente deve-se esclarecer que a Notificação de Lançamento decorre das infrações apuradas em procedimento de auditoria fiscal regularmente realizado junto à DITR apresentada pelo recorrente. Também é fato que a ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitória, onde o auditor-fiscal, ao entender que está em condições de identificar o fato gerador e demais elementos que lhe permitam formar sua convicção e constituir o lançamento, não necessita intimar o sujeito passivo para esclarecimentos ou prestação de informações. Não sendo a intimação prévia exigência legal para o lançamento do crédito. Nesse sentido a Súmula nº 46 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF): *“O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”* Também deve ser esclarecido que a multa de ofício, no percentual de 75% aplicada na presente notificação decorre do recolhimento a menor do imposto, em decorrência das infrações apuradas, nos exatos termos do disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e que não poderia ter sido afastada pelo simples fato de eventual atendimento temporâneo da intimação fiscal, uma vez caracterizadas as infrações, conforme será demonstrado.

Assim, no que tange a alegações de nulidade, cumpre destacar que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do processo administrativo tributário. Ademais, saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento. Uma vez que ao contribuinte vem sendo garantido o amplo direito de defesa, de acordo com o rito previsto no referido diploma normativo, tanto na fase impugnatória, pela oportunidade de apresentar argumentos e

documentos, quanto no recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento.

Cumpra também pontuar que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

### ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL

No recurso apresentado requer o contribuinte o reconhecimento de 148,65 a título de Área de Preservação Permanente e 145,2 hectares a título de Área de Reserva Legal. Afirma que apesar de declarados 293,8 hectares somente como APP, na prática, conforme comprovam os documentos, a APP seria de 148,65 hectares e sendo a diferença, de fato área de Reserva Legal, conforme averbada na matrícula do imóvel, que corresponderiam a 145,20 hectares, totalizando os 293,8 hectares declarados como área inaproveitável.

Analizando tais argumentos, apresentados também na fase impugnatória, assim se pronunciou e decidiu a autoridade julgadora de piso:

19. Dos documentos encaminhados pelo intimado nenhum deles comprovou a isenção da APP e nem o VTN declarado. Além de o laudo apenas mencionar a dimensão da APP, sem a demonstração em quais artigos da lei 4.771/1966, o Código Florestal, estaria enquadrada, o ADA havia sido transmitido ao IBAMA em 27/09/2007, sendo intempestivo para 2004. Já com relação ao VTN não foi encaminhado laudo técnico de avaliação.

(...)

24. O interessado questionou a glosa da isenção afirmando que existe APP em seu imóvel atestado por laudo do INCRA, o qual, inclusive, informa estar inserida em Mata Atlântica. Esta argumentação, por si só, não é suficiente para comprovar a isenção, pois, se assim fosse, praticamente todos os imóveis situados na região da Mata Atlântica seriam isentos, situação esta que não ocorre.

25. A Preservação Permanente é definida pela localização das florestas em tipo de acidentes geográficos e topografia específicos e pela sua destinação, como consta dos referidos artigos do Código Florestal.

26. No artigo 2º se lista os locais de situação das florestas que, pelo só efeito dessa lei, se consideram de preservação permanente:

(...)

27. 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. O laudo apresentado, entretanto, não demonstra em que artigo se enquadra. Apenas apresenta uma lista de dimensões de APP e ARL e nem há menção de Mata Atlântica.

28. Conforme artigo 3º, do mesmo Código, dependendo da destinação, existem outros tipos de florestas que se consideram, também, como APP. Entretanto, conforme este

dispositivo, para que tais áreas assim sejam consideradas necessitam ser declaradas como APP por Ato do Poder Público. Vejamos o artigo:

(...)

29. Para este tipo de APP não foi apresentado nenhum Ato do Poder Público declarando como APP o imóvel, ou parte dele.

(...)

32. No lançamento em foco a ARL não foi objeto de fiscalização, mesmo porque, não houve essa informação na DITR. Entretanto, o impugnante mencionou que 145,2ha seria ARL e apresentou cópia de documentos que comprovariam que desde julho/2003 foi dado início ao processo de regularização das APP e ARL, porém, na matrícula do imóvel não consta averbação.

33. Além da comprovação de existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico, bem como da averbação da ARL na matrícula do imóvel, para a isenção é necessário também comprovar a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, através da apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.

(...)

41. Resumindo a questão da glosa da isenção: Os documentos apresentados pelo interessado não são suficientes nem eficazes para concessão da isenção. O laudo não demonstra em que artigos do Código Florestal se enquadram as APP; a ARL não foi objeto de lançamento, mesmo porque, nem foi informado na DITR e na matrícula do imóvel não consta sua averbação. O ADA trazido havia sido transmitido ao IBAMA em setembro de 2007, sendo intempestivo para o exercício em pauta.

42. Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não estavam amparadas para essa concessão, fato que configura declaração incorreta.

No que se refere à exigência de averbação do ADA junto ao IBAMA, para efeito de comprovação da área de preservação permanente, o tema vem sendo objeto de discussões no âmbito deste CARF. Atualmente é posição majoritária desta 2ª Turma de Julgamento no sentido de que o ADA não é elemento obrigatório e essencial para comprovação da APP, área isenta ao ITR, podendo ser comprovado por meio de outros elementos. Nesse sentido, o Acórdão 2202-006.961 (2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento), sessão de 08/07/2020.

Tal posicionamento vem sendo justificado em decorrência de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à impossibilidade de tal exigência para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 (novo Código Florestal). Também contribui, a alteração promovida nos arts. 19 e 19A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Segundo o § 1º do art. 19A da referida lei, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil devem, em suas decisões, adotar o entendimento a que estiverem vinculados, quando houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), entre outras, na hipótese de:

- tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional,

Ocorre que ainda não há uma especificação sobre a forma como deve ocorrer a manifestação da PGFN quanto às referidas matérias. Entretanto, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 foi aprovada a seguinte redação para o item 1.25, “a”, da “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer” para os representantes daquele Órgão:

#### 1.25 - ITR

##### **a) Área de reserva legal e área de preservação permanente**

**Precedentes:** AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/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 n.º 12.651,

Nesses termos, em que pese a ausência de clara regulamentação da matéria entre os Órgãos envolvidos, considerando a manifesta posição da PGFN no sentido de impossibilidade de reversão do decidido e dispensa de contestação ou recurso, abstendo-me de minha posição pessoal, que se apega aos estritos termos da Lei, deixo de considerar como necessários o registro na matrícula do imóvel e averbação do ADA junto ao IBAMA, para efeito de exclusão da área de preservação permanente no cálculo do imposto, devendo ser avaliados os demais requisitos necessários ao reconhecimento de tais áreas.

Conforme já explicitado no julgamento de piso, para consideração de uma área como de preservação permanente deve se fazer presente pelo menos uma das características apontadas nos diversos incisos, alíneas e itens do art. 11 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, abaixo reproduzido:

#### Das Áreas de Preservação Permanente

Art. 11. Consideram-se de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 1965, arts. 2º e 3º, com a redação dada pelas Leis nº 7.511, de 7 de setembro de 1986, art. 1º e 7.803 de 18 de setembro de 1989, art. 1º):

I - as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1. de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
2. de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;

3. de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
  4. de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
  5. de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;
- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;
  - c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;
  - d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;
  - e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;
  - f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;
  - g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;
  - h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação;
- II - as florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do Poder Público, quando destinadas:
- a) a atenuar a erosão das terras;
  - b) a fixar as dunas;
  - c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
  - d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
  - e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
  - f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
  - g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
  - h) a assegurar condições de bem-estar público.

O Laudo Técnico apresentado pelo recorrente (fl. 75), com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (fl. 76), é de fato extremamente sucinto e não demonstra em que artigo se enquadrariam as supostas áreas nele declinadas, sendo assim desconsiderado no julgamento de piso, pois apenas apresenta uma lista de dimensões de APP e de Área de Reserva Legal. Também não foram consideradas tais áreas pelo fato de que o ADA apresentado teria sido protocolizado junto ao IBAMA extemporaneamente, relativamente o exercício objeto do presente lançamento, e pela falta de averbação da reserva legal na matrícula do imóvel.

Juntamente com o recurso, o contribuinte apresenta o “Laudo Técnico Complementar” (fls. 228/230), elaborado pelo mesmo Engenheiro Agrônomo que elaborou o laudo de fl. 76, laudo este que apresenta como “*Finalidade: Explicitar em quais documentos legais se baseiam as áreas de APP E ARL constantes em nosso Laudo Técnico. Objeto da Matrícula 680 do C.R.I. de Manoel Ribas.*” Com relação às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal são prestadas as seguintes informações complementares ao laudo original:

As Áreas de Preservação Permanente por mata ciliar ao longo dos cursos d'água, referidas no levantamento planimétrico cadastral supra citado, estão enquadradas na Lei Federal 7.803 de 18/07/1989, no artigo 2º, alínea “a”, que diz: “ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

Item 1: \_30m para os cursos d'água de menos de 10 metros de largura. Conforme largura dos arroios existentes no interior do imóvel, mapeadas no referido levantamento planimétrico cadastral.

Item 3: \_100m para cursos d'água que tenham de 50m a 200m de largura". Conforme largura do Rio Ivaí mapeada no referido levantamento planimétrico cadastral.

As Áreas de Preservação Permanente por banhados e entorno de nascentes, referidas no levantamento planimétrico cadastral supra citado, estão enquadradas na Lei Federal 7803 de 18/07/1989, o artigo 2º, alínea “ que diz: *“nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamado olhos d'água, qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50m de largura .”*

As áreas de Reserva Legal, referidas no levantamento planimétrico cadastral supra citado, estão enquadradas na Medida Provisória 2166-67 de 2001, no seu artigo 16, inciso III, que diz: *“vinte por cento, na propriedade rural situada em ,área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País”*

Considero que os esclarecimentos prestados no “Laudo Técnico Complementar” deslindam um dos pontos que levaram à desconsideração das áreas no julgamento, uma vez que demonstram em que dispositivo da norma se enquadra a Área de Preservação Permanente descrita no laudo original. Laudo complementar este que, nos termos analisados alhures, considero destinar-se a contrapor fatos ou razões trazidas posteriormente à apresentação da impugnação, devendo ser acolhido.

Dessa forma, entendo pelo acatamento do requerimento de consideração 148,65 hectares a título de APP.

Quanto à Área de Reserva Legal, a cópia da escritura do imóvel anexada aos autos juntamente com o recurso (fls. 221/226) dá conta de que, em 27/03/2009 foi procedida à averbação junto à matrícula do imóvel de área de reserva legal correspondente a 145,2 hectares, conforme AV.9-680 Protocolo nº 11.613 (fl. 224). É entendimento deste Conselho que a área de reserva legal, para gozar da isenção do ITR requer, obrigatoriamente, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária e supre a apresentação do ADA. É o que dispõe Súmula CARF nº 122, que possui caráter vinculante, conforme a Portaria ME nº 129, de 1º de abril de 2019: *“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).”*

Comprovado que a Área de Reserva Legal somente foi averbada na data de 27/03/2009, ou seja, em data posterior ao período objeto da presente autuação, logo resta evidente a inexistência de averbação tempestiva, não fazendo jus o contribuinte à dedução da respetiva área da base de tributação do imposto.

#### VALOR DA TERRA NUA

Não foi apresentado pelo recorrente qualquer laudo técnico de avaliação do imóvel objeto do lançamento, elaborado de acordo com os requisitos da Norma ABNT NBR 14653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), para efeito de comprovação do valor da terra nua constante da ITR, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal. Fato este que motivou o arbitramento do valor do imóvel com base no SIPT por aptidão agrícola, conforme extrato/consulta de fl. 10.

Advoga o recorrente em sua defesa que o VTN do imóvel seria o efetivamente declarado em sua DITR, não lhe sendo em momento algum oportunizado complementar as

informações, caso a documentação estivesse incompleta. Posto que, em seu entender, a solicitação da fiscalização havia sido cumprida e, especificamente em relação ao VTN, apresentou os documentos consistentes em escrituras públicas de aquisição do imóvel e guias de recolhimento do ITBI, pelos quais pode se constatar o efetivo valor dos imóveis à época da declaração do ITR. Entretanto, para *“dirimir em definitivo essa questão quanto ao valor da terra nua”*, anexa ao recurso reprodução da Lei nº 37/2003, do Município de Manoel Ribas, por meio da qual é definido que o valor da terra nua, bem como de áreas não agricultáveis, preservação legal e preservação permanente, para efeitos de recolhimento de ITBI na região “D” - Três Marias, Coroados e adjacências (localidade do imóvel em questão) efetivamente é de R\$ 7.057,00 e R\$ 5.043,00, respectivamente, o que implicaria no valor de R\$ 642.924,00, para o imóvel objeto do lançamento, exatamente o constante de sua DITR.

Portanto, ao apresentar o recurso ora objeto de análise, ciente das inconsistências apontadas, mais uma vez o recorrente deixa de anexar o solicitado laudo técnico de avaliação do imóvel, elaborado de acordo com os requisitos da Norma ABNT NBR 14653-3. Limitando-se a juntar cópia de uma lei do município onde se encontra o imóvel, onde aquele ente municipal define, para efeitos de cobrança de ITBI, os valores de terras dos imóveis situadas em sua circunscrição.

O arbitramento do VTN, com base no SIPT, está previsto no art. 14, da Lei nº 9.393, de 1.996 e representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião. Observando-se o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência do assunto e utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento. A utilização da tabela SIPT para verificação do valor de imóveis rurais ocorre quando o fiscalizado, depois de intimado, não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito a revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Desta forma, a irrisignação contra o valor arbitrado se apresenta prejudicada. Portanto, o arbitramento com base no SIPT tem previsão legal e pode ser aplicado, nas situações tipificadas, quando os respectivos valores forem apurados conforme as determinações normativas. Por outro lado, cabe ao contribuinte trazer aos autos elementos que justifiquem sua irrisignação quanto a tal arbitramento, sendo exigida a apresentação de laudo de avaliação do imóvel nos termos da NBR 14.6533 da ABNT, preferencialmente com fundamentação e grau de precisão II, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT.

De fato, é oportunizada a possibilidade do intimado de se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais ou Municipais. Entretanto, para consideração de tais avaliações, devem também ser apresentados os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel pelo município, sendo que tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro do exercício objeto da autuação e a preço de mercado. Fica claro que não foi atendido qualquer desses requisitos, limitando-se o recorrente a apresentar cópia de uma lei municipal e avaliações realizadas para efeito de lançamento do ITBI, sem quaisquer detalhamentos, não se prestando para afastar o arbitramento regularmente efetuado.

Presentes, portanto, os mesmos elementos que levaram a autoridade julgadora de piso a não considerar o VTN declarado pelo recorrente, de forma que razão não assiste ao

autuado na pretensão de afastar o arbitramento, pois os documentos apresentados não atendem ao disposto na lei para efeito de seu afastamento.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e no mérito dar-lhe parcial provimento, para reconhecer a área de preservação permanente correspondente a 148,65 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos