



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



**Processo nº** 10980.016349/2007-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-008.305 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de setembro de 2020  
**Recorrente** MARLENE SUELI RIBEIRO - ESPÓLIO DE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004, 2005

**ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPETÊNCIA.**

Compete ao fisco verificar as questões relacionadas ao imposto sobre a propriedade territorial rural, podendo inclusive ponderar acerca da existência ou não de área ambiental enquanto área de preservação permanente para fins de caracterização da isenção.

**ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. FLORESTAS NATIVAS. ÁREA ESPECIAL DE INTERESSE TURÍSTICO DO MARUMBI. ZONA DE USO EXTENSIVO. CARACTERIZAÇÃO.**

Em razão da especificidade da vegetação, atestada pelo acervo probatório dos autos, a área coberta por florestas nativas pertencente ao imóvel rural, integrante da Zona de Uso Extensivo da Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi, é classificada como área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, declarada mediante ato do órgão competente, ficando excluída, portanto, da área tributável da propriedade.

**VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO PELA FISCALIZAÇÃO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT).**

Utilizando-se do mesmo critério adotado pelo acórdão de primeira instância, cabe a alteração do VTN arbitrado pela fiscalização quando comprovado que parte da área do imóvel rural deve ser classificada em aptidão agrícola diversa na tabela do SIPT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto que negavam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 137/151) interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (e-fls. 120/127) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 55/63), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2003, 2004, 2005 (Imposto a pagar – suplementar: R\$ 79.262,52; juros de mora: R\$ 32.456,70; e multa de ofício: R\$ 59.446,89), tendo como objeto o imóvel denominado “FAZENDA TAQUARI”. Do Auto de Infração (e-fls. 55/63), extrai-se:

No que se refere às áreas de preservação permanente, no laudo técnico apresentado informa-se a existência de 750,79 hectares relativos a áreas de preservação permanente. Consta-se que na apuração apresentada, estão classificadas como áreas de preservação permanente, 449,83 hectares relativos a áreas com declividade de 25 a 45 °, não sendo apresentada fundamentação legal para a apuração efetuada, 44,72 hectares relativos a área de preservação permanente localizada no interior do perímetro da área de reserva legal existente no imóvel, inexistindo elementos demonstrando que tais áreas estariam excluídas da área de 193,43 hectares, averbada no registro de imóveis.

Diante do exposto, foi efetuada a exclusão de 571,19 hectares das áreas originalmente declaradas como de preservação permanente. Tais alterações provocaram alteração da área tributável do imóvel de 219,9 hectares para 791,09 hectares.

No que se refere ao Valor da terra nua declarado no exercício 2005, tendo em vista a não apresentação do laudo de avaliação do imóvel, de acordo com os requisitos mínimos exigidos na intimação encaminhada e com base no nos termos de previsto no Art. 14 da Lei n.º 9.393 de 19 de dezembro de 1996, o mesmo foi arbitrado considerando as informações sobre preços de terras constantes de Sistema Integrado de Preços de Terra, exercidos de 2005 para o Município de Campina Grande do Sul, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de retificação no exercício 2005 foi de 550,00 Reais/Hectare, relativos à terra mista não mecanizável.

Na impugnação (e-fls. 68/78), em síntese, se alegou:

- (a) Área de Preservação Permanente. Zoneamento. Hidrografia e declividade. Decisão anterior.
- (b) Valor da Terra Nua.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 120/127), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003, 2004, 2005

Área de Preservação Permanente - APP em Área Especial de Interesse Turístico - AEIT

Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a, entre outros, proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico e asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção e esteja reconhecida mediante 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.

Valor da Terra Nua - VTN

O VTN alterado com base nos valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação se, na contestação, forem comprovadas que parte da área da propriedade fiscalizada é composta por tipo de terras classificada com outro valor especificado na referida tabela do SIPT.

(...) Voto

(...), em existindo certificação emitida por órgão competente confirmando que parte do imóvel se localizada em AEIT, na qual, conforme atestado em laudo técnico, existe áreas com possibilidade de isenção, Zonas Primitivas (*letras e ou f do artigo 3º. lei 4.771/1965*), que somam 174,4ha, é possível considerar essa dimensão apurada.

21. No novo laudo foi confirmada a não existência de áreas com declividade igual ou superior a 45° glosada pelo Fisco, bem como foi atestado que, além da APP dentro da AEIT atesta, também existe APP, enquadrada no artigo 2º, da lei nº 4.771/1965, em áreas hidrográficas (malas ciliares) e em topo de morro, 178,5ha e 125,80ha, respectivamente, que adicionadas à APP da AEIT totalizam 478,7ha de área de preservação, além dos 193,4ha de ARL, cuja somatória resulta em 672,1ha de áreas isentas.

22. Relativamente ao VTN do exercício de 2005 o questionamento é, também, parcialmente procedente. De fato, para as APP o valor da terra deve ser diferenciado do restante da propriedade, tendo em vista tratar-se de área inaproveitável, observando-se que a ARL, embora também isenta, não se qualifica como inaproveitável e sim mista não mecanizável, pois, com já visto, é possível sua exploração controlada através de plano de manejo florestal sustentado, que deve ser aprovado e controlado por órgãos ambientais competentes.

23. Assim sendo, dos 1.205,1ha de Área Total do Imóvel - ATI, avaliado pelo Fisco por R\$ 550,00 o hectare, é possível diferenciar o valor dos 478,7ha de APP pelo preço de R\$ 75,00 o hectare (Valor da Terra Mista Inaproveitável constante da consulta SIPT de fl. 47), que resulta no VTN da área total de R\$ 435.422,50, a ser considerado no lugar de R\$ 662.805, constante do lançamento para 2005.

Intimado do Acórdão em 26/04/2010 (e-fls. 128/133), o espólio interpôs em 19/05/2010 (e-fls. 137) recurso voluntário (e-fls. 137/151), em síntese, alegando:

- (a) Matéria remanescente. Na declaração do ITR, o contribuinte considerou como tributável a área de 219,90 ha. O restante foi declarado como área de reserva legal (1914 ha) e de preservação permanente (791,8 ha), que são áreas excluídas da área total para efeito de apuração da área tributável. No lançamento, o Fisco efetuou a glosa de 571,19 ha da área de preservação permanente. Portanto, entendeu que essa área seria de apenas 220,61 ha. A Turma Julgadora recompôs parte da área glosada, tendo decidido que a área de preservação permanente corresponde a 478,70 ha. Esse total é representado por 178,5 ha de áreas hidrográficas, 125,8 de topo de moro e, dentro da Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi - AEIT Marumbi - as áreas de 60,9 ha de Zona Primária e 113,5 ha de Zona Primária de Grande Altitude. O contribuinte declarou ser de 791,8 ha, e a decisão DRJ considerou 478,7. Deixou a Turma Julgadora de considerar a área de preservação permanente correspondente à Zona de Uso Extensivo existente dentro do AEIT Marumbi.
- (b) A quem compete reconhecer Área de Preservação Permanente. A Receita Federal somente poderá lançar de ofício diferença de imposto no caso de o IBAMA lavrar novo ADA (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O; e IN SRF n.º 256, de 2002, art. 9.º § 6.º). Se a receita se utiliza de outras fontes, não há razão para o pagamento da taxa do IBAMA. A legislação não exige do contribuinte comprovação outra que não o ADA regularmente apresentado. A pergunta 177 do Perguntas e Respostas atesta a competência do IBAMA. O art. 46 da IN SRF n.º 256, de 2002, se refere apenas ao valor da terra. No caso concreto, as áreas excluídas na declaração são as mesmas discriminadas no ADA, logo só podem ser glosadas mediante lavratura de novo ADA pelo IBAMA.
- (c) Áreas de Preservação Permanente. No voto condutor do acórdão recorrido, verifica-se que as áreas referentes à Zona Primitiva e à Zona Primitiva de Grande Altitude foram consideradas como de preservação permanente, por estarem de acordo com as alíneas "e" e "f" do art. 3.º da Lei n.º 4.771, de 1965. Não há no voto, porém, referência específica quanto ao motivo pelo qual a área correspondente à Zona de Uso Extensivo foi desconsiderada. Mas, a Zona de Uso Extensivo também está de acordo com as alíneas "e" e "f" do art. 3.º da Lei n.º 4.771, de 1965. Pela transcrição da Pergunta n.º 177 do Perguntas e Respostas no voto condutor, pode-se eventualmente deduzir que a razão da desconsideração da referida área seja por conta de ter a Turma Julgadora entendido ser essa área passível de utilização agrícola, pecuária, aquícola, floresta, industrial ou mineral. Tal argumento não procede. De plano, verifica-se não ser requisito para que uma área seja considerada de preservação permanente a existência de impedimento a toda e qualquer forma de utilização econômica (IN SRF n.º 256, de 2002, art. 10). Conforme PLANO GLOBAL E ESPECÍFICO DE GERENCIAMENTO DA ÁREA ESPECIAL DE INTERESSE TURÍSTICO DO MARUMBI (fls. 91/100), na ZONA DE USO EXTENSIVO, que é o caso aqui em discussão, é permitida apenas a extração de palmito ou erva-mate, desde que apresentado e aprovado projeto de plantio e extração respectivo (item 5.2.3, incorretamente digitado como 5.3.3), letra "c". Nas áreas de Uso Extensivo, é possível a extração de palmito e erva-mate apenas quando nelas já existir reflorestamento dessas árvores, ou se for

possível realizar reflorestamento sem o corte, desmatamento ou remoção da cobertura vegetal nativa. Nenhum desses casos se aplica à área aqui em questão. De fato, no caso específico da Fazenda Taquari, como se pode observar no mapa "Carta Imagem de Satélite" (mapa anexado com a impugnação), a quase totalidade da fazenda apresenta-se como mata fechada. Mais especificamente, ao serem sobrepostos os mapas de zoneamento e de Carta Imagem de Satélite, será observado que a área de Zona de Uso Extensivo corresponde na verdade a uma área de mata fechada, sendo impossível o acesso para atividade extrativista, ainda mais sem ser possível a abertura de trilhas de acesso motorizado. Ainda, para que não reste dúvida alguma aos Srs. Conselheiros, anexa-se com este Recurso Laudo Técnico elaborado por profissional habilitado, engenheiro florestal Eloi Mattei, versando sobre a real situação do imóvel em questão. Além disso, o Decreto Federal n.º 750, de 1993 (em vigor na época dos fatos), impede qualquer tipo de exploração florestal da mata atlântica, onde se localiza o imóvel em questão. A resolução Sema (Secretaria de Estado de Meio Ambiente do Paraná) n.º 31, de 1998, art. 200, reza ficarem proibidas nas florestas nativas do estado do Paraná o corte, a exploração e a supressão da vegetação primária ou nos estágios avançados e médio de regeneração. Nestas circunstâncias, o lançamento deve ser inteiramente cancelado.

- (d) Decisão anterior sobre a mesma área. Cabe ressaltar que essa mesma área de preservação permanente da Fazenda Taquari, que foi objeto de glosa por parte do auditor fiscal, já foi considerada pelo Conselho de Contribuintes como não passível de tributação, tendo em vista não ser passível de exploração, conforme decisão unânime no Acórdão 201.68.426, de 24/09/1992 (cópia anexada com a impugnação). Em seu voto, os conselheiros basearam-se na Certidão do Instituto de Terras Cartografia e Florestas N.º 200/90 (Cópia anexada com a impugnação), para dar provimento ao recurso e excluir as áreas de preservação permanente descritas nessa certidão. Ou seja, já em 1992 foi reconhecido o direito da utilização das áreas de preservação permanente para fins de cálculo do ITR.
- (e) Valor da Terra Nua - 2005. Quanto ao valor da terra nua referente ao ano de 2005, no lançamento foi utilizado para arbitramento o valor de R\$ 550,00 - segundo a tabela do DERAL - aplicado sobre o total da área do imóvel (1.205,10 ha). Esse é o valor da terra não-mecanizável, ou seja, pasto. No acórdão recorrido, foi reconhecido que a área de preservação permanente deve ser avaliada pelo preço de R\$ 75,00, por ser área inaproveitável para a agricultura. Ocorre que a área correspondente à Reserva Legal (193,4 ha) também deve ser avaliada pelo preço de R\$ 75,00, visto que, como mata nativa cuja vegetação não pode ser suprimida, sobre ela não pode ser exercida qualquer atividade agropecuária.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2401-008.305 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10980.016349/2007-13

## Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 26/04/2010 (e-fls. 128/133), o recurso interposto em 19/05/2010 (e-fls. 137) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Competência. Segundo o recorrente, o lançamento de ofício de diferença de imposto decorrente da não comprovação de área ambiental somente poderia ser efetivada no caso de o IBAMA lavrar novo ADA, a desconsiderar o apresentado pelo contribuinte, sob pena de não haver razão para o pagamento de taxa ao IBAMA. No seu entender, a legislação tributária ampararia esse entendimento (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O; e IN SRF n.º 256, de 2002, arts. 9º, § 6º, e 46; e Perguntas e Respostas, 177).

Devemos ponderar, entretanto que a leitura empreendida pelo recorrente não prospera, eis que cabe ao contribuinte protocolar ADA junto ao IBAMA e recolher a respectiva taxa, sujeitando-se à vistoria técnica do IBAMA, mas tais fatos não excluem a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por seus Auditores-Fiscais, de avaliar o cumprimento da legislação tributária para fins de gozo de isenção tributária.

Compete ao fisco verificar as questões relacionadas ao aspecto tributário, podendo inclusive ponderar acerca da existência ou não de área ambiental enquanto área de preservação permanente para fins de caracterização da isenção (CTN, arts. 111, II, e 142). Não se pode confundir tal procedimento com exercício de competência do IBAMA. Logo, não prospera a preliminar de incompetência da fiscalização.

Áreas de Preservação Permanente. O recorrente postula que a área de 523,7ha correspondente à Zona de Uso Extensivo dentro da Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi - AEIT Marumbi seja reconhecida como de área de preservação permanente. Não prospera a alegação de o voto condutor não ter explicitado as razões para não considerar tal área como de área de preservação permanente, transcrevo:

14. Da análise dos autos, resume-se que o inconformismo da interessada se baseia no fato de sua propriedade conter APP e parte da mesma estar localizada dentro do perímetro da AEIT do Marumbi.

15. Para a questão é importante destacar, como bem observado pela própria impugnante, que o fato da área estar inserida na AEIT, por si só, não a transforma em isenta, como, por exemplo, as áreas da Zona de Uso Extensivo ou da Zona de Uso Tradicional, somente as áreas específicas na propriedade particular declaradas como APP.

16. Sabe-se que mesmo nas áreas em que o corte raso esteja proibido, é possível desenvolver atividades econômicas de extrativismo, manejo florestal sustentado, etc. Aliás, conforme as diversas legislações relativas à Mata Atlântica, somente o corte raso da Vegetação Natural foi proibido e a exploração deve ser controlada pelos Órgãos responsáveis, cabendo observar que as reservas extrativistas e de Áreas de Proteção Ambiental - APA são tributadas, conforme vemos na pergunta n.º 177, da obra da Secretaria da Receita Federal. "PERGUNTAS E RESPOSTAS", a seguir:

“177. Por que os imóveis rurais situados em Área de Proteção Ambiental (APA) e nas Reservas Extrativistas são tributados?”

Desde o início, convém dizer o seguinte: um dos objetivos principais da legislação ambiental e da legislação tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal.

No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive na APA e nas Reservas Extrativistas, não se estende genericamente a todas as áreas do imóvel. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade particular, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental efetivamente situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprecipitada para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental. O reconhecimento dessas áreas depende de ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA (Ato Declaratório Ambiental - ADA).

O benefício fiscal estende-se apenas para essas áreas específicas do imóvel, uma vez que elas, em regra, não podem ser exploradas economicamente. Por outro lado, inclusive na APA e nas Reservas Extrativistas, há, em regra, áreas do imóvel rural destinadas ou utilizadas pela atividade agrícola, pecuária, aquícola, florestal, industrial e mineral. Logo, impossível a concessão de isenção do ITR para todas as áreas da propriedade situada na APA e na Reserva Extrativista, pois há áreas exploradas economicamente (vide outras informações na Questão 10)."

17. Passando-se à situação concreta, objeto do presente processo, entende-se que a simples localização do imóvel na AEIT não seria suficiente para isentá-lo, mas apenas as APP e Área de Reserva Legal - ARL existentes dentro da mesma.

18. Por outro lado, além das APP consideradas pelo só efeito da lei, de acordo com o artigo 3º, da lei nº 4.771/1965, são, também, consideradas como de Preservação Permanente as florestas com destinações específicas. Vejamos esse dispositivo:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural 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.

19. Considerando que, conforme a Certidão nº 200/1990, do Instituto de Terras Cartografia e Florestas, parte da área está, de fato, localizada na AEIT Marumbi e analisando o novo laudo apresentado juntamente com a descrição do Zoneamento dessa AET1, inclusive também trazida com a impugnação, verifica-se a existência de áreas consideradas de APP, coincidentes com os itens grifados do referido artigo 3º, estando assim distribuídas:

- Zona de Uso Extensivo 523,7ha;
- Zona Primitiva 60,9ha (letras e ou f, do artigo 3º, lei 4.771/1965);
- Zona Primitiva de Grande Altitude 113,5ha (também letras e ou / do artigo 3º, lei 4.771/1965);
- Zona de Recuperação 0,2ha
- Zona de Uso Tradicional 4,5ha

20. E assim, em existindo certificação emitida por órgão competente confirmando que parte do imóvel se localiza em AEIT, na qual, conforme atestado em laudo técnico, existe áreas com possibilidade de isenção, Zonas Primitivas (letras e ou / do artigo 3º, lei 4.771/1965), que somam 174,4ha, é possível considerar essa dimensão apurada.

Além disso, o recorrente argumenta que não seria possível qualquer forma de utilização econômica na Zona de Uso Extensivo, em face da regulamentação dessa Zona e em razão das peculiaridades do imóvel objeto do lançamento, bem como em razão de não ser

possível qualquer tipo de exploração florestal da mata atlântica onde se localiza o imóvel em questão (Decreto Federal n.º 750, de 1993, e Resolução Sema n.º 31, de 1998, a se referir especificamente ao Paraná).

A Zona de Uso Extensivo dentro da Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi - AEIT Marumbi já foi objeto de apreciação no presente Conselho, sendo oportuno transcrever o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão n.º 2801-002.718:

Acerca do restante da área que não foi considerada como de preservação permanente pelo órgão julgador de primeira instância, correto o entendimento exarado no acórdão recorrido, posto que, conforme o Ofício n.º 016/92, fls. 94 a 96, tal área está classificada como “zona de uso extensivo”, em que é permitida sua exploração, mesmo com restrições.

O simples de o imóvel estar localizado na Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi (AEIT do Marumbi), criada pela Lei 7.919/84 e regulamentada pelo Decreto 5.308/85, como reconhecido naquele acórdão, não é suficiente para que toda a área do imóvel seja aceita como área de preservação permanente, mas somente aquela que atenda ao disposto no artigo 3º, da Lei n.º 4.771/1965, que assim dispõe:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural 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.

Segundo o Ofício n.º 016/92, fls. 94 a 96, na área classificada como “zona de uso extensivo” é previsto o aproveitamento de produtos e subprodutos florestais sem que haja a remoção da cobertura vegetal, ex.: apicultura, coleta de sementes, exploração de ervas para fins ornamentais, medicinais e artesanais, além da exploração do palmito em regime de manejo sustentado. Todas as atividades pretendidas, deverão obter a aprovação da Câmara de Apoio Técnico (instituída pelo Decreto supra citado), para então posteriormente poderem ser autorizadas pelo I.A.P”.

Diante do exposto acima e da ausência de provas em sentido contrário, se conclui que a aludida área não se enquadra em quaisquer das hipóteses descritas no dispositivo legal acima reproduzido, portanto não há como considerá-la como sendo de preservação permanente e excluí-la da base de cálculo do ITR, como pretende a recorrente.

Também não cabe excluir a referida área da tributação do ITR por ser caracterizada como Mata Atlântica, pelo fato de o dispositivo legal que determinou a exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da tributação do ITR (Lei n.º 11.428) ter sido editado em 22/12/06 e publicada no Diário Oficial da União em 26/12/06. Logo não alcança os fatos geradores relativos às DITR dos exercícios 2004 e 2005, pois não há qualquer dispositivo naquela norma que determine que os efeitos dessa exclusão da tributação são retroativos àqueles exercícios.

O laudo apresentado com o recurso voluntário que fazer crer que a atividade econômica passível de ser realizada na Zona de Uso Exclusivo estaria inviabilizada pelo fato de não se poder melhorar as existentes, a possibilitar o uso motorizado mediante pavimentação ou

cascalho, e de não se poder abrir novas trilhas sem impactos negativos às associações vegetais relevantes ou de espécies em vias de extinção.

A argumentação constante do laudo se apresenta por demais singela e contrária a própria instituição da Zona de Uso Exclusivo, não tendo o condão de afastar a constatação de que a Zona de Uso Exclusivo se destina ao aproveitamento de produtos e subprodutos florestais, ainda que sem a remoção da cobertura vegetal. Logo, não vislumbro como inviabilizadas, por exemplo, a apicultura, a coleta de sementes, a exploração de ervas para fins ornamentais, medicinais e artesanais.

Em relação à alegação de a área ser de mata atlântica, o argumento não prospera, eis que não veiculado na impugnação e apenas com a alínea “e” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, com a redação da Lei n.º 11.428, de 2006, se autorizou a dedução, a partir de 01/01/2007, das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração.

Decisão anterior. O fato de Acórdão de 1992 ter apreciado a Certidão do Instituto de Terras Cartografia e Florestas N.º 200/90 de forma diversa não impede o lançamento efetivado em relação aos exercícios 2003, 2004 e 2005 e nem a livre apreciação do conjunto probatório constante dos autos por parte do presente colegiado, em relação ao qual a Certidão em questão é apenas um dos elementos probatórios. Note-se que a certidão não explicita a área postulada como área de preservação permanente do art. 3º da Lei n.º 4.771, de 1965, especificando apenas tratar-se de área de mata ou capoeiras e sem qualificar essa área de mata ou capoeira como de interesse ecológico (e-fls. 23/24).

Valor da Terra Nua - 2005. O recorrente sustenta que a área de reserva legal não admite atividade agropecuária, logo deveria ser avaliado como terra inaproveitável, mas como bem destacado no Acórdão de Impugnação, por ser passível de exploração controlada por plano de manejo florestal sustentado, deve ser considerada como mista não mecanizável.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator Designado

Peço licença ao I. Relator para discordar do seu voto que, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário.

Para os exercícios de 2003, 2004 e 2005 o contribuinte declarou uma área de preservação permanente de 791,8 ha, previamente informada em Ato Declaratório Ambiental (ADA). A autoridade fiscal efetuou a glosa parcial da área declarada, mantendo apenas 220,6 ha (fls. 21 e 55/57).

No julgamento em primeira instância, o acórdão recorrido recompôs uma parte da área glosada pela fiscalização, decidindo que a área de preservação permanente correspondia ao total de 478,7 ha, assim especificada: 178,5 ha de áreas hidrográficas e 125,8 ha de topo de morros, acrescida de 60,9 ha de Zona Primária e 113,5 ha de Zona Primária de Grande Altitude, estas últimas dentro da Área Especial de Interesse Turístico do Marumbi (AEIT Marumbi).

A decisão de piso e o I. Relator entenderam descabida a exclusão da tributação com relação à área do imóvel localizada na Zona de Uso Extensivo, integrante da AEIT Marumbi.

Pois bem. A denominada AEIT Marumbi foi criada através da Lei nº 7.919, de 22 de outubro de 1984, regulamentada pelo Decreto nº 5.308, de 18 de abril de 1985, ambos do Estado do Paraná. O Primeiro Plano Específico de Gerenciamento da AEIT Marumbi foi aprovado pelos órgãos competentes em 14/09/1987 e apresenta as zonas ambientais (fls. 102/111).

Em apertada síntese, a criação da área teve como finalidade preservar a exuberante fauna e flora da região, estabelecer normas de uso e ocupação do solo, estimular pesquisas científicas, atividades educacionais e recreativas e promover o desenvolvimento do turismo.

De acordo com as diretrizes de zoneamento da AEIT Marumbi, as Zonas de Uso Extensivo são áreas naturais onde a intervenção humana tem sido pequena, caracterizadas como zona de transição entre a Zona Primitiva, considerada de preservação permanente, e a Zona de Uso Intensivo, na qual existe maior potencial turístico. Nesta última, as áreas naturais apresentam aspectos de alteração pelo homem.

O extrativismo é permitido na Zona de Uso Extensivo, através de técnicas de manejo, porém há diversas limitações ao uso do solo, sendo que as atividades devem ser sempre autorizadas pelo órgão ambiental. Malgrado o aspecto legal, é fundamental avaliar a vegetação existente no imóvel Fazenda Taquari, com vistas a proferir decisão compatível com a realidade do uso das terras.

A Certidão nº 200/90 do Instituto de Terras Cartografia e Florestas do Estado do Paraná, expedida no dia 09/10/1990, é documento que confirma que parte do imóvel rural encontra-se localizada na AEIT Marumbi. O órgão estadual atestou 612 ha a título de áreas de matas, após exclusão das áreas de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (fls. 23/24).

O laudo técnico firmado pelo engenheiro Daniel Humberto Saavedra Alvarado, CREA 29287/PR, com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), elaborado a partir de dados obtidos junto ao Instituto Ambiental do Paraná sobre localização e sobreposição do imóvel em relação à AEIT Marumbi, afirma que uma porção de 767,02 ha da Fazenda Taquari está situada na área de interesse turístico, sendo classificada como Zona de Uso Extensivo a fração de 523,75 ha (fls. 29/46).

Por sua vez, o laudo ambiental trazido no recurso voluntário, subscrito pelo engenheiro florestal Elói Mattei, CREA 12018/PR, acompanhado de ART, atesta que a área de 523,7 ha é formada por vegetação nativa, composta de mata densa, localizada na Zona de Uso Extensivo da AEIT Marumbi (fls. 155/172).

Embora a legislação permita o plantio e a extração de palmito ou erva-mate na Zona de Uso Extensivo, tal atividade é, na prática, inviável nas áreas de matas da Fazenda Taquari. A mata fechada em seu estado primário, em que não se verificam ramais, trilhas ou estradas abertas, conforme laudo técnico, torna impraticável a implantação de projetos de reflorestamento, pois haveria necessidade de corte, desmatamento ou remoção da cobertura vegetal natural, o que encontra óbice na legislação ambiental.

Em contraposição, pondera-se factível a atividade extrativista, ainda que sem a remoção da cobertura vegetal, tal como extração de mel, coleta de sementes e exploração de ervas para fins ornamentais, medicinais e artesanais.

Pode até ser possível o desenvolvimento de atividades que envolvam a retirada de recursos da natureza sem remoção de cobertura vegetal, porém desde que tipicamente rudimentar, uma vez que não autorizada qualquer modificação no terreno que possibilite o acesso motorizado. A propósito, a abertura de ramais, trilhas e estradas tem o potencial de impactar no ambiente natural, pois o extrativismo não poderá ocorrer em áreas de ocorrência de associações vegetais relevantes ou que atinjam espécies em vias de extinção.

No presente caso, a exploração da atividade rural restou praticamente inviabilizada pelo poder público, devido à conjugação de diversos fatores, a saber: peculiaridades da área de vegetação do imóvel rural, interesse na preservação ambiental e limitações às faculdades de usar e gozar das florestas nativas, integrantes da Zona de Uso Extensivo da AEIT Marumbi.

No plano abstrato, a legislação ambiental libera a exploração com restrições da área classificada como Zona de Uso Extensivo, a partir do aproveitamento de produtos e subprodutos florestais sem que haja a remoção da cobertura vegetal, além da exploração do palmito e erva-mate em regime de manejo sustentado. Todavia, a análise jurídica não pode ficar alheia à realidade específica do imóvel rural, quando as condições são desfavoráveis à exploração econômica.

Como assinala o apelo recursal, o poder público impõe severas restrições à utilização econômica de parcela da área pertencente ao imóvel rural, não sendo razoável exigir do proprietário o pagamento de imposto anualmente como se plenamente viável a exploração das terras.

Aliás, o legislador não proibiu toda e qualquer atividade extrativista como condição para a exclusão de uma determinada área ambiental da base de cálculo do imposto sobre a propriedade rural. Basta ver que é permitida a exploração florestal da área de reserva legal, mediante manejo sustentável, desde que previamente aprovada pelo órgão ambiental (art. 16, § 2º, da Lei nº 4.771, de 1965).

A Certidão nº 200/90 não qualifica, de forma expressa, como de interesse ecológico as áreas de matas existentes na Fazenda Taquari. No entanto, haja vista a disciplina da legislação ambiental, parece-me evidente que o interesse ecológico é inerente à condição de utilização limitada dos ambientes naturais da área geográfica da AEIT Marumbi, sobretudo as florestas nativas ali localizadas.

Por isso, a finalidade do documento é certificar da existência de áreas não passíveis de exploração de atividade florestal, nos termos da legislação estadual, exatamente por estarem inseridas dentro do perímetro da AEIT Marumbi. Posteriormente, tal compreensão sobre as restrições de uso do solo no imóvel é corroborada pelos laudos técnicos apresentados pelo contribuinte.

Como bem salientou o I. Relator, não há dúvidas que a propriedade rural localizada em área de proteção ambiental não significa excluí-la automaticamente da tributação do imposto. Ocorre que a documentação dos autos é capaz de demonstrar que as características da vegetação do imóvel situada na Zona de Uso Extensivo, no total de 523,7 ha, impõem limitações além do manejo sustentável.

A exclusão expressa da tributação com relação às áreas cobertas por florestas nativas somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006, a qual acrescentou a alínea “e” ao inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Inobstante a falta de previsão, até o exercício de 2006, de isenção específica em relação às florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, a exclusão da tributação para essas áreas já era contemplada quando da comprovação da existência de áreas de interesse ecológico.

À vista de tais motivos, quando avaliado no todo o acervo probatório é hábil e idôneo para configurar a hipótese de área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, atestada por ato do órgão ambiental, restando caracterizada a ampliação das restrições de uso para além do manejo sustentável.

Logo, aplicável a alínea “b” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, com redação vigente nos exercícios de 2003 a 2005:

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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

(...)

A área do imóvel rural localizada na Zona de Uso Extensivo é suficiente para restabelecer a área de preservação permanente declarada de 791,8 ha, considerando que o acórdão de primeira instância já havia reconhecido um total de 478,7 ha, com fundamento nos conceitos da Lei nº 4.771, de 1965. Não há sobreposição de áreas.

Cuida-se de simples adequação da declaração fiscal do contribuinte, que classificou as áreas como de preservação permanente, o que acaba não interferindo no cálculo do imposto devido, já que, ao fim e ao cabo, são áreas do imóvel rural não tributáveis (art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "a" e "b", da Lei nº 9.393, de 1996).

Por oportuno, esclareço que a retificação da declaração por iniciativa do próprio contribuinte, quando vise a incluir áreas de interesse ambiental com a finalidade de reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. É dizer, a exclusão do cálculo fica limitada à área declarada pelo contribuinte.<sup>1</sup>

Relativamente ao VTN do exercício de 2005, a decisão de primeira instância reduziu o montante para R\$ 435.422,50, no lugar da importância de R\$ 662.805,00 arbitrada pela fiscalização, por entender aplicável o preço de R\$ 75,00/ha com relação à área de preservação permanente de 478,7 ha (valor da terra mista inaproveitável, extraído do Sistema de Preços de Terras – SIPT, às fls. 50).

Para manter a coerência decisória, o VTN de R\$ 75,00/ha deverá ser utilizado para a área de 791,8 ha, na medida em que inaproveitável para a atividade rural, segundo o critério do acórdão recorrido. O cálculo resulta em valor inferior ao VTN declarado pelo contribuinte de R\$ 402.500,00.

Em consequência, resta prejudicado o pedido de avaliação a R\$ 75,00/ha para a área de reserva legal de 193,4 ha.

Ao restabelecer a área de 791,8 ha declarada e, no caso do exercício de 2005, utilizar o VTN de R\$ 75,00/ha, o lançamento de ofício torna-se insubsistente.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, tornando insubsistente o crédito tributário lançado no auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess

---

<sup>1</sup> Art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, aplicável por analogia ao lançamento por homologação.