



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.722348/2018-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.402 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2023
Recorrente ENORI ANTONIO PELLIZZARO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2013

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. APTIDÃO AGRÍCOLA “OUTRAS”.

Tendo sido informado no SIPT um único valor de aptidão agrícola (“outras”), sem levar em consideração, efetivamente, as aptidões agrícolas das propriedades rurais com as mesmas características do imóvel objeto de lançamento (lavoura, pastagem plantada, silvicultura etc), resta impróprio o arbitramento do VTN.

ITR. ARRENDAMENTO. INADIMPLEMENTO. SUJEITO PASSIVO.

O fato de o arrendatário descumprir o contrato de arrendamento rural não o torna terceiro e nem o torna invasor do imóvel rural. Não se trata da hipótese de invasão, exemplificada quando o imóvel rural é invadido por sem-terras ou indígenas, e nem da hipótese de imóvel em litígio judicial ocupado por terceiro de forma consolidada ao longo do tempo. O arrendatário não é terceiro e nem invasor por ser parte contratual de negócio jurídico que lhe transferiu a posse imediata do imóvel, ainda mais quando o arrendador, enquanto proprietário ou, ao menos, possuidor mediato com *animus domini*, postula judicialmente a rescisão do contrato, o despejo e cobrança por inadimplência.

ITR. ÁREA DE MATAS NATIVAS. ERRO DE FATO.

A alegação de erro de fato ao não se declarar área de mata nativa deve ser devidamente comprovada pela demonstração do preenchimento de todos os requisitos legais para a configuração dessa área, competindo à impugnante provar o fato modificativo/impeditivo do lançamento.

ITR. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA.

Em relação às áreas de preservação permanente e florestas nativas, o Ato Declaratório Ambiental - ADA constitui-se em exigência expressamente prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o valor da terra nua por hectare declarado. Votaram pelas conclusões os conselheiros Matheus Soares Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa e Guilherme Paes de Barros Geraldi.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 157/170) interposto em face de Acórdão (e-fls. 129/150) que julgou procedente em parte impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 03/07), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2013, cientificado em 10/08/2018 (e-fls. 08).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou as Áreas de Produtos Vegetais e de Pastagens e nem o Valor da Terra Nua.

Na impugnação (e-fls. 95/109), em síntese, foram abordados os tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Área de Pastagens.
- (c) Esbulho de parte do imóvel.
- (d) Valor da Terra nua.
- (e) Áreas de interesse ambiental.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 129/150), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2013

DO FATO GERADOR DO ITR E DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PROPRIETÁRIO.

O ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural o titular de seu domínio útil ou o

seu possuidor a qualquer título, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS E DE RESERVA LEGAL.

As áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, contudo, cabe acatar a área de reserva legal averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel, por força da Súmula a" 122 do CARF. que é vinculante.

DA ÁREA DE PASTAGEM DO REBANHO

A área de pastagens a ser aceita será a menor entre a área de pastagens declarada e a área de pastagens calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. Com base no rebanho comprovado, cabe restabelecer, parcialmente, uma área de pastagens.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS - MATÉRIA. NÃO IMPUGNADA.

Por não ter sido expressamente contestada nos autos, considera-se matéria não impugnada a glosa da área declarada de produtos vegetais efetuada pela Autoridade Fiscal, para o ITR 2013, nos termos da legislação vigente.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da Iª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, votar no sentido de considerar procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte, contestando o lançamento consubstanciado na Notificação nº 9085/0003672018 de fls. 03/07, para acatar uma área de reserva legal averbada tempestivamente de 86,3 ha, além de restabelecer, parcialmente, a área declarada de pastagens, de 17,0 ha, com redução do VTN tributável e do imposto suplementar apurado pela fiscalização (...).

O Acórdão foi cientificado em 20/02/2020 (e-fls. 155/156) e o recurso voluntário (e-fls. 157/170) interposto em 20/03/2020 (e-fls. 157), em síntese, alegando:

- (a) Área de Pastagens. O imóvel possui área de pastagem e, de qualquer forma, a produtividade se vê garantida excluindo-se ou incluindo-se a área objeto de esbulho, nos termos de laudo. Além disso, não conseguirá complementar a prova de ocupação da pastagem em questão a não ser através da própria imagem de satélite, que demonstra a existência de pastagem na propriedade. A produtividade da fazenda do recorrente se mescla, para o exercício objeto do lançamento, com a fazenda vizinha de seu irmão, sendo o elo existente entre ambos a executar a mesma atividade evidente, conforme declaração unilateral e voluntária do irmão do contribuinte. A dificuldade de inscrição do recorrente pelo problema possessório, enquanto fato impeditivo, justifica a situação, devendo ser considerado o extrato de pecuarista do finado irmão em volume suficiente para comprovar a produtividade de gado exigida para ambas as propriedades, conforme laudos técnicos com ART.
- (b) Áreas do imóvel e esbulho de parte do imóvel. O recorrente estabeleceu contrato de arrendamento rural para uma área de 338,8ha, tendo ingressado com AÇÃO SUMÁRIA DE RESCISÃO DE CONTRATO PARTICULAR DE ARRENDAMENTO RURAL, CUMULADA COM AÇÃO DE DESPEJO E COBRANÇA DE ARRENDAMENTO. O arrendatário devolveu parte da área, mantendo posse ilegítima de uma área de 180,5267ha e que foi arrendada por ele para terceiro em 21/09/2010 e este reconhece que a área pertence ao recorrente. Assim, diante do princípio da verdade material, a área total do imóvel deve ser reduzida, uma vez que o arrendatário tem por sua a área de 180,5267ha, sendo possuidor de forma ilegítima e, portanto, contribuinte do ITR, nos termos da parte final do caput do art. 4º da Lei nº 9.393, de 1996. Houve erro ao apresentar DITR com área de 642,5 há, pois não se levou em consideração que a área sob posse de terceiro talvez não devesse ser declarada, uma vez que afeta diretamente o GU do seu imóvel e, conseqüentemente, aumenta a alíquota que incide no cálculo do ITR. Diante da posse ilegal, uma vez que o arrendatário possui como se fosse sua a área de 180,5267ha, e da pendência de litígio, conforme jurisprudência e em face do princípio da verdade material, o montante que o recorrente pode declarar e comprovar, corresponde a 459,9ha, levando em consideração que parte de 180,5276ha está em posse ilegítima de terceiro, mas, alternativamente, também pede a reconsideração a declaração para glosa do tributo baseado no quadro de uso apresentado na impugnação, para constar área de 642,5 hectares, subtraída a área de posse pretendida, o que levaria a um imóvel inferior a 500 hectares (462,5 hectares), e que por sua vez deveria se beneficiar da redução de alíquota, para 0,10%.
- (c) Valor da Terra Nua. O VTN obtido com base nos valores informado em DITR, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois não atende aos critérios da capacidade potencial da terra, conforme jurisprudência. Os valores constantes na SIPT não respeitam critérios de localização, produtividade ou legais quanto às suas atribuições valorativas. Sendo assim, deve ser imediatamente afastado.

- (d) Áreas de interesse ambiental. O imóvel possui área de Preservação Permanente de 17,7859 ha, área de Vegetação Nativa de 159,573 ha. Na declaração constaram 80ha de área de produtos vegetais, mas que, em verdade, são florestas nativas, nos termos do art. 10, “e”, da Lei n.º 9.393, de 1996, sendo desnecessário Ato Declaratório Ambiental.
- (e) Elemento novo. Recentemente, o invasor certificou o imóvel sob sua posse, de modo a materializar a invasão na área o do recorrente, conforme planta demonstrativa do recorte apontado. Memorial e planta evidenciam ser impossível a demonstração de produtividade em relação à área apontada, o que deverá ser considerado no julgamento.
- (e) Pedido. Requer o deferimento dos fundamentos para acatamento da DITR nos termos apontados no recurso, mediante o acatamento do laudo apresentado em impugnação, o acatamento das fichas de vacinação e declaração a provar área de pastagens, o deferimento do Valor da Terra Nua conforme declarado na DITR de 2013, o acatamento das áreas de interesse ambiental provada por laudo técnico e o acatamento da diminuição da área total pela invasão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 20/02/2020 (e-fls. 155/156), o recurso interposto em 20/03/2020 (e-fls. 157) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5.º e 33; e Portaria RFB n.º 543, de 20 de março de 2020, art. 6.º). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Área de Pastagens. O recorrente afirma que a produtividade da área de pastagens se vê garantida excluindo-se ou incluindo-se a área de esbulho, nos termos de laudo a provar que, afora pequenas manchas de vegetação nativa, toda a área ocupada estaria preenchida por pastagens em pleno uso no exercício pertinente e que não consegue complementar tal prova, dispondo apenas de imagem de satélite a demonstrar a existência de pastagem na propriedade. A argumentação em tela não afasta a fundamentação adotada pela decisão recorrida de se exigir a comprovação da efetiva criação de animais no imóvel durante o ano-base. Nesse sentido, reiterando argumentação presente em sua impugnação, o recorrente pretende se valer do extrato de pecuarista do irmão, sob a alegação de a produtividade de sua fazenda se mesclar com a da fazenda vizinha do irmão e pela dificuldade de sua inscrição por parte de seu imóvel estar envolvido em “problema possessório”, sendo o volume de gado do irmão seria suficiente para comprovar a produtividade exigida para ambas as propriedades, conforme laudos técnicos com ART. A argumentação não convence, pois parte de seu imóvel não estava envolvido no “problema possessório” e não se pode presumir a parceria rural da circunstância de serem irmãos, tendo a declaração firmada pelo irmão o condão de provar a declaração e não o fato declarado (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 368; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 408). Não sendo

admitida a reforma *in pejus*, cabe manter o entendimento veiculado pela decisão recorrida no sentido de se acatar apenas a área não aproveitada na declaração de ITR do irmão, como conclui o voto condutor da decisão recorrida (e-fls. 144/145):

No caso, foi fornecido o Extraio do Produtor de fls. 61/63, emitido pela Agência Estadual de Defesa Sanitária Animal e Vegetal - IAGRO-MS, onde é apresentado, especificamente às fls. 63, o Extrato de Vacinas, com rebanho bovino de propriedade do Sr. [...] (CPF [...]), referente ao ano base 2012, do imóvel denominado "Fazenda R [...]", onde se verifica que, em 30/05/2012, foram vacinados 856 animais: e, em 30.11.2009, 438 animais, resultando em um rebanho médio de 647 animais bovinos [(856 + 438): 2].

Esse rebanho médio, de 647 de animais, quando levado em consideração o (índice de lotação mínima fixado para a região onde se situa o imóvel (0.70 cabeça por hectare), resultaria em uma área de pastagens de 924,3 ha, nos termos da legislação de regência aplicada à matéria (alínea "b", inciso V, art. 10, da Lei n.º 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF n.º 0256/2002 e no art. 25 do Decreto n.º 4.382/2002 - RITR).

Ocorre que o imóvel denominado "Fazenda R [...], de propriedade do Sr.[...irmão...], teve, em sua DITR 2013, a indicação de uma área de pastagens de 907,3 ha, conforme doc. de fls. 122/128. Portanto, considerando o argumento do impugnante de que os dois proprietários, além de irmãos são vizinhos e parceiros na criação de rebanho bovino, somente poderia ser utilizada, para efeito de ITR/2013 do imóvel "Fazenda Ipê Roxo", uma área de 17,0 ha (924,3 ha - 907.3 ha), uma vez que o mesmo rebanho não pode ser utilizado para comprovação da área de pastagens de imóveis distintos.

Não obstante o Laudo de fls. 65/80, elaborado por Engenheiro Agrônomo, ter informado que existiria, no imóvel, uma área ocupada com pastagens de 459,4 ha, bem como a Declaração de fls. 93, assinada pelo Sr. [... irmão ...], cabe esclarecer que tal documento, por si só, não é hábil para comprovar a área de pastagens, pois o que importa é a comprovação da existência de animais apascentados no imóvel em 2012 (exercício 2013) e não a existência de áreas que possam ser utilizadas para tal atividade rural.

[...]

Dessa forma, considerando que no caso não houve a apresentação de documentos comprovando rebanho apascentado no imóvel no ano base de 2012 (exercício 2013), que pudesse justificar a área de pastagens declarada de 560,0 há, não há como restabelecê-la, ficando mantida a glosa integral efetuada pela Autoridade Fiscal.

Concluindo, não cabe o acatamento das áreas de preservação permanente e coberta por florestas nativas requeridas nos termos do Laudo de fls. 65/80, por não ter ficado evidenciada a ocorrência de erro de fato por meio de documentação comprobatória hábil. Contudo, cabe restabelecer, parcialmente, a área de pastagens declarada, de 17,0 ha, bem como acatar a área de reserva legal de 86,3 ha, averbada tempestivamente, para efeitos de exclusão de tributação.

Portanto, em face dos limites do recurso voluntário, não merece reforma a decisão recorrida.

Da alegada invasão de parte do imóvel por terceiro. Elemento novo. O recorrente assevera que, ao tempo do fato gerador, parte do imóvel rural estava em poder de arrendatário a manter posse ilegítima de 180,5267 ha, tanto que protocolou ação de rescisão do contrato de arrendamento cumulada com ação de despejo e cobrança de arrendamento. Assim, invocando o princípio da verdade material, postula a redução da área total do imóvel em 180,5267 ha, pois o

possuidor ilegítimo seria o contribuinte do ITR, nos termos da parte final do *caput* do art. 4º da Lei n.º 9.393, de 1996.

O arrendatário não pode ser tido por terceiro a invadir o imóvel rural, eis que se trata de pessoa a integrar polo de relação jurídica contratual advinda do contrato de arrendamento firmado com o recorrente. O fato de o arrendatário descumprir o contrato de arrendamento não o torna terceiro e nem o torna invasor do imóvel rural.

Em outras palavras, o arrendatário não é terceiro e nem invasor por ser parte contratual de negócio jurídico que lhe transferiu a posse imediata do imóvel, tendo, no caso concreto, o recorrente, enquanto arrendador e proprietário ou, ao menos, possuidor mediato com *animus domini*, postulado mediante exercício de ação judicial a rescisão do contrato, o despejo e cobrança por inadimplência.

Logo, não se trata da hipótese de invasão, exemplificada quando o imóvel rural é invadido por sem-terras ou indígenas (Nota PGFN/CRJ n.º 08, de 2018; Parecer SEI N.º 3/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME; Nota SEI n.º 2/2022/REDLIT/COJUD/CRJ.PGAJUD.PGFN-ME), e nem da hipótese de imóvel em litígio judicial ocupado por terceiro de forma consolidada ao longo do tempo (Solução de Consulta Cosit n.º 167, de 2019).

Portanto, em face do disposto no art. 31 da Lei n.º 5.172, de 1966, no *caput* do art. 4º da Lei n.º 9.393, de 1996, o recorrente é contribuinte do ITR em relação à área total declarada, não prosperando a pretensão de exclusão da área de 180,5267 ha, devendo observar os dados sobre a área utilizada e respectiva produção inclusive em relação à área explorada em regime de arrendamento (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, §4º).

Por fim, destaque-se que o elemento novo consistente nos documentos de e-fls. 171/176, carreados aos autos com o recurso voluntário, a revelar constar do Sistema de Gestão Fundiária - SIGEF a “Fazenda Vitória” “Certificada - Sem Confirmação de Registro em Cartório” em 12/11/2018 não tem o condão de interferir na situação havida ao tempo do fato gerador, ou seja, em 01/01/2013.

Valor da Terra Nua. O recorrente sustenta que o valor constante no SIPT não respeita os critérios de localização, produtividade ou legais quanto às suas atribuições valorativas. A legislação estabelece que o arbitramento deve considerar a aptidão agrícola (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 14, §1º; Lei n.º 8.629, de 1993, art. 12, II) e, no caso concreto, adotou-se o único valor informado de aptidão agrícola no SIPT sob o título OUTRAS (e-fls. 06, 18 e 120), restando não atendida a finalidade da norma legal. Apesar de não comungar do entendimento de afastar a caracterização da aptidão agrícola nessa situação, adoto-o em homenagem ao princípio da colegialidade. Diante da não observância do critério de arbitramento fixado na lei, cabível a retificação do Lançamento para prevalecer o VTN reconhecido pelo recorrente como a refletir o real valor das terras para o exercício objeto do lançamento. No caso em tela, o valor da terra nua por hectare declarado.

Áreas de interesse ambiental. Para demonstrar as áreas de preservação permanente e vegetação nativa (floresta nativa) o contribuinte apresentou o “Laudo Técnico de Constatação quanto ao Uso do Solo – Quadro de Uso do Solo” (e-fls. 64/82) emitido por engenheiro agrônomo com Anotação de Responsabilidade Técnica (e-fls. 83), a constar dentre seus anexos mapas do imóvel elaborados pelo engenheiro subscritor do laudo com quadro a especificar,

dentre outras, as áreas de vegetação remanescente, de preservação permanente e de pastagens (e-fls. 81 e 82), tendo o laudo informado que as imagens são atualizadas do satélite LADSAT 5 e, datada de 2012, do Google Earth (e-fls. 79). Nas tabelas constantes do Laudo, o quadro das áreas (e-fls. 75) trata de forma indistinta as áreas de “florestas nativas e reserva florestal legal”, destacando a parte a área de preservação permanente e a área de pastagem. A decisão recorrida já acolheu a área de reserva legal de 86,3 ha, com lastro na tempestiva averbação da área na matrícula do imóvel. O próprio recorrente reconhece nas razões recursais não haver área com produtos vegetais no imóvel, tratando-se de florestas nativas. O laudo, contudo, não especifica se tais áreas são florestas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração. Além disso, considero que não se carrou aos autos Ato Declaratório Ambiental - ADA a respaldar as áreas de preservação permanente e florestas nativas, exigência expressamente prevista em lei (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O, §1º, na redação da Lei n.º 10.165, de 2000). Há jurisprudência vinculante a dispensar o ADA apenas na hipótese da Área de Reserva Legal e desde que a área de reserva legal esteja averbada na matrícula do imóvel ao tempo do fato gerador. O Parecer PGFN/CRJ/N 1.329/2016 é exposto quanto à interpretação de haver dispensa de ADA, segundo decisões do Superior Tribunal de Justiça, somente se aplicar para demandas a envolver fatos geradores anteriores à vigência da Lei n.º 12.651, de 2012. Logo, não merece reforma a decisão recorrida.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer o valor da terra nua por hectare declarado.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro