



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



**PROCESSO** 13227.720913/2017-90

**ACÓRDÃO** 2402-012.904 – 2<sup>a</sup> SEÇÃO/4<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA

**SESSÃO DE** 6 de novembro de 2024

**RECURSO** VOLUNTÁRIO

**RECORRENTE** NELIO NILTON NIERO

**INTERESSADO** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

Exercício: 2013

ITR. IMÓVEL DENTRO DOS LIMITES DA RESERVA FLORESTAL. LIMITAÇÃO À SUA UTILIZAÇÃO ECONÔMICA. PERDA DA POSSE

Comprovado nos autos que a área total do imóvel está dentro dos limites da Reserva Biológica do Jaru criada antes da data de ocorrência do fato gerador do qual decorreu a perda da posse e esvaziamento do conteúdo econômico inerente à exploração plena do direito de propriedade, deve ser cancelado o lançamento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Francisco Ibiapino Luz** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Francisco Ibiapino Luz (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13227.720913/2017-90, em face do acórdão nº 101-014.246, julgado pela 1<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ01), em sessão realizada em 18 de novembro de 2021, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Pela notificação de lançamento nº 02502/00030/2017 (fls. 02), o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 11.457.584,24, resultante do lançamento suplementar do ITR/2013, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 18/09/2017, incidentes sobre o imóvel rural “Seringal Bela Vista” (NIRF 3.880.322-4), com área total declarada de 21.671,4 ha, localizado no município de Ji-Paraná - RO.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 03/06.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2013, iniciou-se com o termo de intimação de fls. 08/11, não atendido, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido dentro do prazo legal ao IBAMA, e da matrícula do registro imobiliário, com a averbação tempestiva da área de reserva legal, além de comprovante de sua localização;
- laudo de avaliação do imóvel com ART/CREA, nos termos da NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela Emater.

Após análise da DITR/2013, a autoridade fiscal manteve a área declarada de atividade granjeira ou aquícola (2.636,3 ha), mas glosou integralmente as áreas informadas de reserva legal(17.337,1 ha) e de preservação permanente (1.698,0 ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 108.357,00 (R\$ 5,00/ha) e arbitrá-lo em R\$ 25.852.246,48 (R\$ 1.192,92/ha), com base no SIPT/RFB (fls.

10), com o consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo de 0,45 % para 20,00 %, pela redução do grau de utilização do imóvel de 100,0 % para 12,2 %, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 5.170.390,00, conforme demonstrativo de fls. 05.

Cientificado do lançamento em 26/09/2017 (AR/fls. 07), o contribuinte, por meio de representante legal, apresentou em 25/10/2017 a impugnação de fls. 44/47, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 48/58, discordando do referido procedimento fiscal, visto que foi proibida a utilização da área do imóvel

pelo expropriado, estando isenta do ITR a partir de 02/05/2006, por ter sido incorporada à Reserva Biológica do Jaru, passando a ser administrada pelo IBAMA e, desde abril de 2007, pelo Instituto Chico Mendes, conforme legislação pertinente e certidão anexada; alega, ainda, que o fato de ter apresentado DITR não o obriga ao pagamento do respectivo tributo.

Diante do exposto, o contribuinte requer seja acolhida sua impugnação para julgar insubstancial ação fiscal, por estar a área do imóvel integralmente protegida pela isenção do ITR.

Em julgamento pela DRJ, restou a decisão assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2013 DA LEGITIMIDADE PASSIVA.**

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua 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.

**DO IMÓVEL LOCALIZADO EM RESERVA BIOLÓGICA. TRIBUTAÇÃO.**

A Reserva Biológica integra o Sistema Nacional de Unidade de Conservação da Natureza (SNUC) e é de posse e domínio público, sendo que as áreas particulares incluídas em seus limites serão desapropriadas, de acordo com o que dispõe a lei. O proprietário de área particular localizada em Reserva Biológica é contribuinte do ITR até a data da perda da posse pela imissão prévia ou provisória do Poder Público na posse ou até a data da perda do direito de propriedade pela transferência ou pela incorporação do imóvel ao patrimônio do Poder Público.

**DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.**

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além da inscrição tempestiva da área de reserva legal no CAR ou de sua averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel.

**DO VALOR DA TERRA NUA - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Por não ter sido expressamente contestada nos autos, considera-se matéria não impugnada o arbitramento do VTN, para o ITR/2013, nos termos da legislação processual vigente.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, sob os seguintes argumentos: 1) a área rural objeto do lançamento está localizada integralmente dentro

de uma unidade de conservação, conforme documentação do IBAMA; 2) A ocorrência de restrição de uso da propriedade rural pelo IBAMA; 3) a impossibilidade de averbação uma vez que a área em discussão foi alvo de invasão; 4) o Governo Federal incorporou 60.000,00 ha, onde inserida a área em litígio, declarando-a de utilidade pública para fins de desapropriação e vedou a utilização pelo recorrente, atraindo a aplicação da Lei 9.393/96, art. 10, §1º, II, b

É o relatório

## VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo o recurso tempestivo e preenchidos os demais requisitos legais, conheço do mesmo.

Afirma em sua peça recursal a ocorrência de 2 julgados por este CARF envolvendo matéria idêntica ao ora tratado, qual seja, a impossibilidade de cobrança de ITR em decorrência da incorporação da área à Reserva Biológica do Jaru pelo Decreto Presidencial s/nº de 02.05.2006.

Em análise dos autos, especialmente a certidão (fls. 51) emitida pelo Ministério do Meio Ambiente – Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade – restou comprovado que a área em discussão foi formalmente incorporada à Reserva Biológica do Jaru no ano de 2006 e que, após sua incorporação, passou a ser administrada pelo IBAMA e, a partir de abril de 2007, pelo Instituto Chico Mendes, ficando proibida a utilização da área pelo expropriado.

Em se tratando dos mesmos fatos, documentos, somente distinguindo-se da área abrangida, porém também incorporadas pelos mesmos fatos, entendo por trazer os fundamentos apresentados pelo Voto da Conselheira Relatora Andréa Viana Arrais Egypto no Acórdão nº 2401-007.035 como razões de decidir:

O presente processo trata da exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 2012, relativo ao imóvel denominado "Seringal Bela Vista", localizado nº Município de Ji-Paraná/RO, cadastrado na SRF sob o nº 3.880.322-4.

Segundo a fiscalização, o contribuinte, após regularmente intimado, não comprovou a Área de Preservação Permanente, a Área de Reserva Legal e o Valor da Terra Nua, razão por que houve arbitramento com base nas informações do Sistema de Pregos de Terra – SIPT da RFB.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário através do qual afirma que persevera nas razões impugnativas, como parte integrante e inseparável do apelo, e acrescenta sua insurgência discorrendo sobre a decadência, bem como se insurge contra o arbitramento do VTN.

Em defesa apresentada com a impugnação, o contribuinte assevera acerca do interesse ecológico e da limitação total da propriedade pelos órgãos ambientais, pois o imóvel constitui área contígua, adjacente à Reserva Biológica do Jaru, criada pelo Decreto Federal nº 83.716/79. Esclarece que, visando à proteção dos ecossistemas existentes naquela unidade de conservação, o Conselho Nacional do Meio Ambiente editou a Resolução CONAMA nº 13, de 06/12/1990, determinando em seu art. 2º que qualquer atividade que possa afetar a biota deve ser licenciada pelo órgão competente, sendo que a área rural em discussão encontra-se localizada inteiramente dentro dos limites das áreas de conservação, e que existe total limitação do direito de propriedade.

Afirma ainda que o documento emitido pelo IBAMA esclarece que a área TD Bela Vista, onde encontra-se inserida a área objeto do lançamento, foi classificada como imprestável para a implantação de atividades agropastoris, pelo Zoneamento Ecológico Econômico do Estado de Rondônia, o que comprova a limitação do uso como um todo da propriedade.

O contribuinte traz aos autos os seguintes documentos:

- (i) Mapa com a figura 01 onde consta a localização do TD Bela Vista e da Reserva Biológica do Jaru (fl. 57);
- (ii) O Decreto nº 83.716/1979 que cria a Reserva Biológica do Jaru com os seus limites (fl. 58), dentre eles, a propriedade “Bela Vista”;
- (iii) A Resolução CONAMA nº 13/1990 que estabelece que as áreas circundantes das Unidades de Conservação, num raio de dez quilômetros, qualquer atividade que possa afetar a biota deverá ser obrigatoriamente licenciada (fl. 59);
- (iv) A síntese da situação do TD Bela Vista emitida pelo responsável da Reserva Biológica do Jaru, que, dentre outras coisas, traz a informação de que o TD Bela Vista é uma faixa de terra existente entre o rio Machado e a divisa da Reserva Biológica do Jaru e que dentro do contexto do zoneamento está inserida na chamada zona 03 e representa importante faixa de segurança para manutenção da integridade da Reserva Biológica do Jaru pois está inserida na Resolução CONAMA nº 13/1990, em seu art. 2º, onde esclarece que nas áreas circundantes das Unidades de Conservação, a atividade que possa afetar a biota deverá ser licenciada pelo órgão ambiental competente (fl. 60);
- (v) O Ofício nº 008/02 emitido pelo IBAMA que informa, dentre outras coisas, que a área denominada TD Bela Vista faz parte do entorno da reserva (fl. 61);
- (vi) O Diário Oficial com o Decreto da Presidência da República que amplia os limites da Reserva Biológica do Jaru (fl. 62);
- (vii) Petição inicial da ação reivindicatória cumulada com danos materiais ajuizada em 2003.

Diante das razões de defesa e do conjunto probatório adunado aos autos, constata-se que:

- (i) A área denominada fazenda - TD – Bela Vista, registrou inúmeros conflitos, com invasões de terra, registro de crimes ambientais decorrentes das invasões;
- (ii) A localização da área TD Bela Vista separa uma das principais vias de acesso da reserva, o rio Machado, configurando um empecilho para a fiscalização, razão por que foi emitido parecer para a integração total do TD Bela Vista à Reserva do Jaru, por ser uma área imprópria para outro tipo de exploração que não seja o extrativismo, não se prestando para a implantação de atividades agropastoris, dada a baixa fertilidade natural das terras e a fragilidade dos ecossistemas (subzona 1.3);
- (iii) O INCRA efetuou estudos em que também classifica a área como imprópria para efeito de assentamento rural, e que uma exploração econômica da referida Área traria enormes prejuízos para a flora e, notadamente, para a fauna, uma vez que a presença de animais domésticos, sobretudo de cães caçadores, comuns na região, afugenta os animais silvestres, razão porque o IBAMA solicitou a ampliação da reserva, com a incorporação da fazenda TD Bela Vista, fato este concretizado com a assinatura do Decreto de 02 de maio de 2006 pelo Presidente da República.

Realmente, no PARECER TÉCNICO DE VIABILIDADE, em que o IBAMA procura demonstrar a importância da aquisição da propriedade Título Definitivo (TD) Bela Vista para sua integração à Reserva Biológica do Jaru, Unidade de Conservação federal de proteção integral, nos seguintes termos:

Pela sua localização, isto é, por margear o Rio Machado em toda a sua extensão, trata-se de uma área de importância incomensurável para a biodiversidade, sobretudo por alagar considerável faixa marginal no período das cheias, assim como por permanecer como barreiros por importante período do ano. Em observações feitas por imagens de satélite, assim como pelas inúmeras visitas feitas in loco, em alguns trechos, verifica-se que esta faixa de inundação pode atingir até mais de 2 km de largura em área florestada, dentro do TD Bela Vista, revelando a existência de uma ampla Área de preservação permanente (Figura 02 e 03). Um ambiente com estas características abriga, consequentemente, diversos ecossistemas constituídos os ecológicos muito específicos, de importância fundamental para preservação da biodiversidade e para pesquisas científicas. Ao mesmo tempo, para a ictiofauna estes ambientes constituem sítios de alimentação e de reprodução, destacando-se como importantes refúgios de alevinos nos períodos das cheias.

(...)Embora os crimes ambientais praticados pelos invasores sejam graves, para o universo da propriedade, os valores computados até agora acabam dissipando-se e, sem dúvida, não invalidam a transformação da área em Unidade de Conservação integral. Por outro lado, uma ocupação efetiva constituiria em perdas irreparáveis para o ecossistema local e para aquele que compõe a Reserva Biológica do Jaru. Dada a expansão da pressão por

parte dos invasores, inclusive com especulações sobre a possibilidade de aquisição das terras, este é o momento de impedir a completa degradação ambiental da área, incorporando-a à Reserva Biológica do Jaru. Vale lembrar que, em se tratando de invasões organizadas, como é o caso da que ocorre na referida área, o desrespeito à legislação ambiental é acintoso e, por extensão, dificilmente controlável por parte do Poder Público.

(...)Nesta mesma linha que aponta para a importância da integração do TD Bela Vista A Reserva Biológica do Jaru, está o Zoneamento Ecológico-Econômico do Estado de Rondônia que classificou a área como imprópria para outro tipo de exploração que não seja o extrativismo, não se prestando para a implantação de atividades agropastoris, dada a baixa fertilidade natural das terras e a fragilidade dos ecossistemas (subzona 1.3).

Ademais, após estudos efetuados pelo INCRA, a área também foi classificada como imprópria para efeito de assentamento rural, sobretudo por compor-se de Área de floresta primária, em acordo com o Artigo 37A, Parágrafo 6º. da Lei 4.771865. A Resolução CONAMA nº. 013/90 quo regulamenta o Artigo 27 do Decreto 99.274/90, que trata das normas referentes ao entorno das Unidades de Conservação destaca, ainda, que "Nas áreas circundantes das Unidades de Conservação, num raio de dez quilômetros, qualquer atividade que possa afetar a biota deverá ser obrigatoriamente licenciada pelo Órgão ambiental competente". Certamente, uma exploração econômica desta Área traria enormes prejuízos para a flora e, notadamente, para a fauna, uma vez que a presença de animais domésticos, sobretudo de cães caçadores, comuns na região, afugenta os animais silvestres. (...)Nestes termos, manifestamos nossa convicção de haver bem demonstrado técnica, científica e ambientalmente a imprescindibilidade da integração da propriedade TD Bela Vista à Reserva Biológica do Jaru. (Grifamos)

O ato administrativo de lançamento deve se ater aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional que estabelece que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Com efeito, o fato gerador e o sujeito passivo do ITR estão disciplinados nos artigos 1º e 4º, da Lei nº 9.363/1996, que assim estabelece:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

No mesmo sentido, prescreve o Código Tributário Nacional, senão vejamos:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário.

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Conforme se verifica da legislação de regência da matéria, o fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel rural. O sujeito passivo do tributo é aquele que possui o *animus domini* em relação àquele imóvel, capaz de justificar a tributação.

Destarte, como a propriedade pressupõe o domínio, em que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se limitado de utilização econômica, pois o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel.

Pelos elementos trazidos aos autos, constata-se que, não obstante o direito de propriedade, o Recorrente está impedido de usar, gozar e dispor do imóvel em questão, pois encontra-se o imóvel sob impossibilidade de utilização econômica plena.

Conforme se verifica dos termos da Lei nº 9.985, de 18.07.2000, que instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza, os Parques Nacionais constituem Unidades de Proteção Integral, em razão das restrições de uso das terras localizadas dentro dos seus limites (artigos 7º, § 1º, 8º e II, da citada Lei).

Para maior entendimento do significado quanto a natureza da intervenção na propriedade decorrente da criação do Parque Nacional, transcrevemos o disposto do §1º e do caput do art. 11 da Lei nº 9.985/2000:

Art. 11. O Parque Nacional tem como objetivo básico a preservação de ecossistemas naturais de grande relevância ecológica e beleza cênica, possibilitando a realização de pesquisas científicas e o desenvolvimento de atividades de educação e interpretação ambiental, de recreação em contato com a natureza e de turismo ecológico.

§ 1º O Parque Nacional é de posse e domínio públicos, sendo que as áreas particulares incluídas em seus limites serão desapropriadas, de acordo com o que dispõe a lei.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça STJ firmou-se no sentido de que, nos casos em que se encontra consolidado em definitivo, o esvaziamento dos atributos da propriedade (gozo, uso e disposição do bem), decorrente de invasões

irreversíveis ou desapropriação indireta, não incidem os tributos sobre eles incidentes, conforme decisões proferidas no REsp 1.144.982/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 15/10/2009 e REsp 963.499/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 14/12/2009.

Diante da análise de toda a documentação relacionada ao imóvel, merece guardada a pretensão do Recorrente, para que seja exonerado o crédito tributário por encontra-se sob impossibilidade de utilização econômica plena.

Conforme bem assentou o Ministro Herman Benjamin no REsp 963.4997, o “direito de propriedade sem posse, uso, fruição e incapaz de gerar qualquer tipo de renda ao seu titular deixa de ser, na essência, direito de propriedade, pois não passa de uma casca vazia à procura de seu conteúdo e sentido, uma formalidade legal negada pela realidade dos fatos.” Assim, tendo em vista a contrariedade ao art. 142 do CTN, pois ressaem descaracterizados seus elementos essenciais ao lançamento, quais sejam, o próprio fato gerador contido na hipótese de incidência tributária, além da perda dos atributos da propriedade o que reflete na própria sujeição passiva, deve ser exonerado o crédito tributário.

O contribuinte alegou a decadência, como prejudicial de mérito, o que restou prejudicado tendo em vista o acatamento da insubsistência do lançamento pela própria impossibilidade de aferição tributária por falta dos seus elementos essenciais.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO.

Com isto, dou provimento ao recurso.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske**