



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13609.721178/2013-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-005.187 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de março de 2018  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR  
**Recorrente** LAZARO SILVEIRA MACHADO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2010

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE.**

Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por Edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

**DA REVISÃO DE OFÍCIO 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.

**ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE FLORESTAS NATIVAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.**

Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente e de florestas nativas da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA) até o início da ação fiscal.

**ÁREA DE BENFEITORIAS. FORMULAÇÃO INICIAL EXAURIDA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.**

A formulação inicial exaure e delimita o contorno da lide administrativa instaurada. Descabe a insurgência para complementar pedido já julgado pela

decisão de primeira instância, resta preclusa a discussão quanto ao cômputo da área de benfeitorias como exclusão da área tributável.

#### DA ÁREA DE PASTAGEM.

A área de pastagem a ser aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.

#### VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

O arbitramento do valor da terra nua, apurado com base nos valores do Sistema de Preços de Terra (SIPT), deve prevalecer sempre que o laudo de avaliação do imóvel apresentado pelo contribuinte, para contestar o lançamento, não seja elaborado nos termos da Norma Brasileira NBR ABNT 146533-3.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para admitir como Área Total do Imóvel 3.028,9671 hectares e como Área de Pastagens 1.410,6 hectares, vencidos os Conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (Relator) e Wesley Rocha, que deram provimento integral ao recurso, e os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato, que deram provimento parcial em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

*(assinado digitalmente)*

João Bellini Junior - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

*(assinado digitalmente)*

Antonio Sávio Nastureles - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Alexandre Evaristo Pinto, Andrea Brose Adolfo, Antônio Sávio Nastureles, João Maurício Vital, Juliana Marteli Fais Feriato, Marcelo Freitas de Souza Costa e Wesley Rocha.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 03060.979, de 30/04/2014, (fls. 68 a 82).

Pela Notificação de Lançamento nº 06113/00015/2013, de fls. 06/09, emitida em 17/06/2013, o Contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de **R\$ 829.398,77** resultante do lançamento suplementar do ITR/2010, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Curralinho ou Engenho Velho” (NIRF 2.733.741-3), com área total declarada de **3.209,6 ha**, localizado no município de Paracatu MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2010, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal Nº 06113/00005/2013, de fls. 02/03, encaminhado ao Contribuinte em 17/01/2013 (fls. 04), porém devolvido em 23/01/2013. Tendo em vista a impossibilidade de intimar o Contribuinte por via postal, foi emitido e afixado o Edital nº 1, de 15/04/2013, com data de ciência para 30/04/2013, fls. 05. O referido Termo solicitava ao Contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos à sua identificação e do imóvel (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), os seguintes documentos:

fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado, para comprovação do rebanho existente no período de 01/01/2009 a 31/12/2009; laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 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. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96.

Por falta de manifestação do Contribuinte e procedendo à análise das informações constantes da DITR/2010, a fiscalização lavrou a referida Notificação de Lançamento, onde glosou integralmente as áreas de produtos vegetais (35,0 ha) e de pastagens (2.600,0 ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 200.000,00 (R\$ 62,31/ha), arbitrando o valor de R\$ 4.814.400,00 (R\$ 1.500,00/ha), com base no SIPT da RFB, com consequente redução da área utilizada na atividade rural e do Grau de Utilização e aumentos do VTN tributável e da alíquota aplicada, disto resultando imposto suplementar de R\$ 413.438,40, conforme demonstrado às fls. 08.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 07 e 09.

Cientificado do lançamento em **24/06/2013** (fls. 10), o contribuinte, por meio de seu procurador, fls. 22, ofertou em **23/07/2013** a impugnação de fls. 11/21 e documentos de fls. 22/62.

Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

Embora a área registrada seja de 3.209,6 ha, a área real é de 3.014,8 ha, conforme georreferenciamento; transcreve o art. 12, incisos I, II e III, do Decreto nº 70.235/1972, para afirmar que o Fisco deveria ter esgotado todas as formas de intimação previstas no citado dispositivo legal, antes que fosse providenciada a publicação do Edital, ensejando a nulidade da intimação via edital e, por conseguinte, a desconstituição do lançamento; transcreve, parcialmente, jurisprudência do STJ para referendar suas alegações; informa que seu endereço à época da intimação e da impugnação permanece o mesmo; diante

disso, requer seja decretada a nulidade do Termo de Intimação Fiscal ITR 06113/00005/2013, efetuado via edital, e, conseqüentemente, seja desconstituída a notificação de lançamento nº 06113/00014/2013, determinando a renovação do ato com reabertura do prazo para comprovação das informações constantes da DITR; no mérito, afirma que foi declarada na DITR/2010 uma área de 2.600,0 ha de pastagens, entretanto, comprova por meio de laudo técnico, elaborado por engenheiro agrônomo, que da área total do imóvel, 1.410,7396 ha são utilizados como área de pastagens; por isso não se pode considerar que no imóvel inexista área de pastagens, quando, em verdade, a área utilizada para essa modalidade encontra-se comprovada por meio de laudo técnico; quanto ao VTN, o Fisco considerou como valor total do imóvel o montante de R\$ 6.564.400,00, sendo que na DITR/2010 havia sido declarado o valor total de R\$ 1.950.000,00, conforme consta do laudo de avaliação elaborado por engenheiro agrônomo;; não é possível admitir fixação do valor do imóvel nos parâmetros estabelecidos pelo fisco, razão pela qual requer a modificação da declaração para fazer constar o valor acima indicado; o fisco considerou 100% da área total do imóvel como sendo passível de tributação, contudo o laudo técnico comprova que 1.443,3379 ha são áreas de preservação permanente, 147,7915 ha são áreas cobertas com florestas nativas e 12,9363 ha são áreas com benfeitorias úteis/necessárias à atividade rural; nos termos do art. 10, § 1º, II, "a" e "e", da Lei nº 9393/96, é tributável a área total do imóvel, menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771/1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803/1989 e as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; de igual forma, nos termos do art. 10, § 1º, IV, "a" da Lei nº 9393/96, da área aproveitável, deverão ser excluídas aquelas áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias; cita jurisprudência de Tribunais para referendar suas alegações; nesse contexto, devem ser excluídas da área tributável, as áreas de preservação permanente (1.443,3379 ha), as áreas cobertas por florestas nativas (147,7915 ha) e as áreas ocupadas com benfeitorias úteis/necessárias à atividade rural (12,9363ha), tudo conforme comprovado através do laudo técnico que segue anexado, promovendo, inclusive, a modificação do DIAT; Requer:

Em preliminar, requereu ainda que seja decretada a nulidade do termo de intimação e desconstituída a notificação de lançamento, determinando a renovação do ato com reabertura do prazo para comprovação das informações constantes da DIAT.

Por fim, no mérito, requereu que seja considerada a área de pastagens de 1.410,7396 ha, o VTN como sendo de R\$ 1.950.000,00, sejam excluídas da área tributável as áreas de preservação permanente (1.443,3379 ha), as cobertas por florestas nativas (147,7915 ha) e as ocupadas com benfeitorias úteis/necessárias à atividade rural (12,9363ha).

A DRJ julgou a impugnação improcedente, e o acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR*

*Exercício: 2010*

*DA PRELIMINAR DE NULIDADE.*

*Tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF). A intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal) feita por Edital é o procedimento legal previsto nos casos em que não foi possível intimar o*

*interessado pessoalmente ou por via postal, não sendo razão para a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.*

**DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO PERDA DA ESPONTANEIDADE.**

*O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores, para alterar as informações da DITR original.*

**DA REVISÃO DE OFÍCIO 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 AMBIENTAIS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE FLORESTAS NATIVAS.**

*Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA.*

**DA ÁREA DE PASTAGEM.**

*A área de pastagem a ser aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.*

**DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considera-se matéria não impugnada a glosa integral feita pela Autoridade Fiscal na área declarada de produtos vegetais, por não ter sido expressamente contestada nos autos, nos termos da legislação processual.*

**DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) SUBAValiação.**

*Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto, e*

*que esteja acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).*

*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 Improcedente Crédito Tributário Mantido O contribuinte foi cientificado do Acórdão 03060.978 1ª Turma da DRJ/BSB em 19/05/2014 (fl. 86), mediante Aviso de Recebimento AR.*

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 102 a 112) reiterando os argumentos apresentados na impugnação. Em suas razões, alega preliminar de nulidade do lançamento, tendo em vista que a intimação do Termo de Intimação Fiscal se deu via edital. Acosta jurisprudência e cita legislação que entende pertinente.

O recorrente acosta documentação elencada à fl. 113 e no mérito aduz que:

- Da Área Total do Imóvel que a fazenda Engenho Velho ou Curralinho está registrada na SRF sob o NIRF nº 2.733.7413, dotada de área total de 3.209,6 hectares, que após a certificação do georeferenciamento emitida pelo Instituto de Colonização e Reforma Agrária de Minas Gerais (INCRAMG), datada de 03 de junho de 2013, a área total da propriedade passou a ser 3.028,9671 hectares, que as áreas supracitadas foram registradas no dia 08/04/2014 no Cartório de Registro de Imóveis Geraldo Campos;
- Que foram emitidas 3 novas matrículas pelo cartório de Registro de Imóveis, a fim de englobar toda a propriedade georreferenciada;
- Que desse valor total da área, restou dividido em três: área da gleba 1 (2.744,7174 hectares), área da gleba 2 (278,5756 hectares), totalizando como área do imóvel 3.023,2930 hectares, acrescido ainda da área da rodovia MG 188 (5,6741 hectares);
- que o trabalho realizado de georeferenciamento foi elaborado e executado de acordo com Norma Técnica de Georeferenciamento de Imóveis Rurais do INCRA, conforme declarado pelo responsável técnico Denilson Aparecido da Silva Das Áreas Ambientais de Preservação Permanente e de Florestas Nativas que os membros da 1ª Turma não acataram as pretendidas áreas apresentadas por não terem sido apresentados documentos satisfatórios;
- que apesar da inobservância quanto à apresentação da ADA do exercício de 2010, junto ao IBAMA, o contribuinte trouxe aos autos um conjunto probatório que baliza as informações prestadas.

Acosta jurisprudência que através das matrículas nº 4.131, 17.912 e 12.873, acolhidas pela nova matrícula do imóvel, a existência de 647 hectares de reserva florestal legal, como norteadora da existência de áreas ambientais de preservação permanente APP, o

contribuinte apresenta a Planta do Imóvel Georreferenciado, pontuando as APP, AFN, etc que através da planta verifica-se que há extensivo rio e suas áreas de APP margeando o leito maior sazonal, conforme determinada art. 10, inciso II, alínea "b" da Lei 14.309/2002;

- que há inúmeras veredas com suas APP;
- que o somatório das APP representam 796,337 hectares que a Área de Floresta Nativa AFN, totaliza 147,791 hectares.
- que o ADA - Ato Declaratório Ambiental referente ao exercício de 2013 e 2014 consolida essas informações.

Requer seja considerado como Área de Preservação Permanente - APP a área de 796,337 hectares, Área de Reserva Legal – ARL a área de 647,0 e Área de Floresta Nativa - AFN a área de 147,791 hectares, excluídas da área tributável.

Da Área de Pastagem que a autoridade fiscal manteve a glosa no que diz respeito à área de pastagens em 2.600,00 hectares, constantes da DITR/2010 que para comprovar a quantidade de cabeças de animais apascentados no imóvel, o contribuinte apresenta a Ficha Sanitária do ano de 2009, emitida pelo Órgão de Defesa da Agropecuária do Estado de Minas Gerais, contendo 149 cabeças de até 12 meses, 238 cabeças de 13 a 24 meses e 180 cabeças com mais de 36 meses, totalizando 567 bovinos.

Requer que a área total de pastagem seja considerada em 1.410,6 hectares.

Do Valor da Terra Nua Alega que o Valor da Terra Nua VTN, a preços da época do fato gerados do imposto, ou seja, no exercício de 2010, estava avaliado em R\$ 577,44/ha (por hectare), totalizando R\$ 1.749.046,76.

Aduz que não cabe prosperar a manutenção da tributação arbitrada pela autoridade fiscal, com base na SIPT, razão pela qual o contribuinte requer a modificação da declaração para fazer constar o valor mencionado.

Da Área de Benfeitorias Úteis e Necessárias Informa que na matrícula nº 24.858 é apresentada faixa da Rodovia MG 1898, totalizando 5,6741 hectares.

Alega que o Laudo Técnico de Avaliação e a Planta do Imóvel Georreferenciado comprova as áreas de benfeitorias úteis e necessárias a atividade rural, totalizando a área de 21,565 hectares.

Requer seja excluída da área tributável a área de 27,2391 hectares.

Resumidamente, o contribuinte postula que seja considerado:

- \* Área total do Imóvel 3.028.9671 hectares
- \* Área de Preservação Permanente – APP de 796,337 hectares
- \* Área de Reserva Legal – ARL de 647,0 hectares
- \* Área de Floresta Nativa – AFN de 147,791 hectares

\* Áreas de Benfeitorias Úteis de 27,2391 hectares

\* Área de Pastagem 1.410,6 hectares

\* Valor da Terra Nua – VTN para 2010 de R\$ 577,44/ha, totalizando R\$ 1.749.046,76.

Assim, o Recorrente requer que seja excluída da área tributável as APP, ARL, AFN e as ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias.

Em 16 de agosto de 2016, a 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF emitiu a Resolução n. 2301000.625 (fls. 248 a 255), convertendo o julgamento em diligência para que os autos fossem encaminhados ao Auditor Fiscal autuante, a fim de que o mesmo analise os documentos trazidos pelo contribuinte em relação a existência de rebanho apascentado na área destinada a pastagem, assim como seja feito exame se há compatibilidade entre a área pretendida de 1.410,6 ha de pastagem, e o rebanho existente conforme documentos de fls. 239/242.

Em 16 de fevereiro de 2017, foi emitida a Informação Fiscal (fl. 260), pela qual o Auditor Fiscal autuante avalia a ficha sanitária de vacinação emitida pelo Órgão de Defesa Agropecuária do Estado de Minas Gerais, pela qual existiam na propriedade 567 bovinos em maio de 2009 e 411 em novembro. Assim, o Auditor considera a média de animais existentes durante o ano para fins de determinação da quantidade do rebanho, de modo que considera-se um rebanho ajustado de 489 cabeças de bovinos.

Ademais, pondera que para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, deve ser considerada a área servida de pastagem a menor entre a efetivamente utilizada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária, sendo que conforme a tabela constante do Anexo I da IN RFB 256/2002, o índice de lotação por zona pecuária para a cidade de Paracatu/MG é 0,25, o que daria um valor comparativo de 1.956 ha. (489 / 0,25), de modo que com fundamento na documentação apresentada, considera-se um rebanho existente em 2009 de 489 cabeças de bovinos e que há compatibilidade entre o rebanho e a área servida de pastagem de 1.410,6 ha. (RITR/2002, art. 25; IN SRF nº 256, de 2002, arts. 24 e 25)

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### **Preliminar de Nulidade em Função da Intimação por Edital**

O Recorrente requer a nulidade do lançamento em virtude de a intimação ter sido feita por edital, sendo que tal modalidade de intimação somente deveria ser utilizada quando as outras modalidades se mostrarem improficuas.



Tal qual exposto no Acórdão da DRJ, o interessado, à luz do art. 23, § 1º, II, do Decreto nº 70.235/72, foi devidamente intimado, por meio do Edital nº 1/2013, de fls. 05, publicado em 15/04/2013, com data de ciência em 30/04/2013, para apresentar os documentos relacionados no referido Termo de Intimação Fiscal, de 02/03. Isto em razão ter sido infrutífera a tentativa de intimação por via postal, sendo devolvida a intimação encaminhada ao Contribuinte no endereço por ele indicado na sua DITR, exercícios de 2010 (Tela/Sucop de fls. 04); sendo que, nessa oportunidade constou como motivo da devolução, a ausência do Contribuinte (destinatário) ou de outra pessoa para receber tais documentos.

Constatada que a intimação inicial (Termo de Intimação Fiscal), realizada no domicílio informado pelo Contribuinte, restou improficua, ela foi realizada por Edital.

Vale ressaltar que o Decreto nº 70.235/72 não estabelece ordem de preferência que deva ser seguida para que se realize a intimação por Edital e tanto isso é verdade que o § 1º do seu art. 23 é expresso ao dizer “Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo...”, assim, basta que um só dos meios tenha sido utilizado e restado improficuo para que possa ocorrer a intimação por Edital, não obstante entendimento diverso do impugnante.

O regime jurídico da nulidade do processo administrativo está previsto nos artigos 59 e 60 do Decreto-Lei n. 70.235/71, nos seguintes termos:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Como se vê, as hipóteses de nulidade se restringem aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e aos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso em tela, não há que se falar em preterição do direito de defesa em função da intimação ter sido feita por edital, de modo que o contribuinte preparou detalhada impugnação e Recurso Voluntário para apresentar seus argumentos, exercendo plenamente sua ampla defesa.

Assim, contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais, estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, constando devidamente identificada e motivada a irregularidade apuração pela autoridade fiscal (subavaliação do VTN declarado e arbitramento de novo valor com base no SIPT da RFB) e tendo o interessado, após dela ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal, não há que se falar em nulidade, por ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

Dessa forma, e enfatizando que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 PAF, é incabível o pretendido cancelamento, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

### **Da Área Total do Imóvel**

No que se refere à área total do imóvel, o Contribuinte alega que embora a área total registrada do imóvel seja de 3.209,6 ha, houve certificação do georreferenciamento emitida pelo Instituto de Colonização e Reforma Agrária de Minas Gerais (INCRAMG), datada de 03 de junho de 2013, pelo qual a área total da propriedade passou a ser 3.028,9671 hectares, sendo que as áreas supracitadas foram registradas no dia 08/04/2014 no Cartório de Registro de Imóveis Geraldo Campos.

Para tanto, foram emitidas 3 novas matrículas pelo cartório de Registro de Imóveis, a fim de englobar toda a propriedade georreferenciada, sendo que do valor total da área, restou dividido em três: área da gleba 1 (2.744,7174 hectares – matrícula 24.856 – fls. 138 e ss), área da gleba 2 (278,5756 hectares – matrícula 24.857 – fls. 130 e ss), totalizando como área do imóvel 3.023,2930 hectares, acrescido ainda da área da rodovia MG 188 (5,6741 hectares – matrícula 24.858 – fls. 150 e ss).

Vale ressaltar, ainda, que o trabalho realizado de georreferenciamento foi elaborado e executado de acordo com Norma Técnica de Georreferenciamento de Imóveis Rurais do INCRA, conforme declarado pelo responsável técnico Denilson Aparecido da Silva Das Áreas Ambientais de Preservação Permanente e de Florestas Nativas que os membros da 1ª Turma não acataram as pretendidas áreas apresentadas por não terem sido apresentados documentos satisfatórios.

Assim, em que pese a informação sobre a área total do imóvel não estivesse devidamente certificada no exercício relativo ao presente lançamento, trata-se de questão de fato sobre a qual a tributação deve se fundamentar, ainda que tal fato tenha sido devidamente certificado em um momento posterior. Cumpre lembrar que o artigo 149, VIII, do Código Tributário Nacional dispõe que o lançamento pode ser revisto de ofício quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior, conforme pode ser observado abaixo:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*(...)*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;*

No próprio Acórdão da DRJ, consta que os documentos acostados aos autos, por si só, não autorizariam que fosse procedida à alteração pretendida pelo requerente em relação à área total do imóvel, para efeito de apuração do ITR, do exercício de 2010, fazendo-se necessário comprovar nos autos que tenha sido providenciada a necessária averbação da retificação da área originária do imóvel à margem da sua matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos dos artigos 212 e 213 da Lei nº 6.015, de 31.12.1973 (Lei de Registros Públicos), de modo que o contribuinte efetuou a atualização e registro do imóvel.

Ante o exposto, o lançamento deve ser ajustado para que a área total a ser considerada seja alterada de 3.209,6 hectares para 3.028,9671 hectares.

### **Das Áreas Ambientais de Preservação Permanente e de Florestas Nativas**

Em que pese o entendimento manifestado no Acórdão da DRJ, no sentido de que para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, tal qual inclusive previsto no artigo 17-O da Lei n. 6.938/81, é importante analisar qual vem sendo a interpretação dada a referido dispositivo.

Nesse sentido, cumpre citar o Parecer n. 1.329/16 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo qual a PGFN é dispensada de recorrer em processos relacionados com a necessidade de exigência do ADA, uma vez que este teria natureza declaratória e não constitutivo, conforme pode ser observado abaixo:

*17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.*

*18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:*

*Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:*

*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.*

*(...)*

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.*

*20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.*

*21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.*

*22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:*

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp nº 665.123/PR:

*Como reforço do meu argumento, destaco que a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ainda vigente, mas não prequestionada no caso dos autos, fez inserir o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 para deslindar finalmente a controvérsia, dispensando o Ato Declaratório Ambiental nas hipótese de áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de cálculo do ITR [...]*

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp nº 1.112.283/PB:

*Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.*

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp nº 1.108.019/SP:

*Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.*

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR.*

*1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.*

*2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da lei 9.393/96,*

*dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.*

*3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art.106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.*

*4. Recurso especial improvido" (REsp 587.429/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA TURMA, DJe de 2/8/2004)*

*23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.*

*24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.*

Assim, diante do entendimento que vem sendo dado pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da falta de necessidade de apresentação do ADA para que seja usufruída a isenção do ITR, a própria PGFN está desobrigada de discutir tal assunto em juízo.

No caso em tela, vale lembrar que ainda que não tenha apresentado o ADA do exercício de 2010, junto ao IBAMA, o contribuinte trouxe aos autos um conjunto probatório que baliza as informações prestadas.

Além da informação da existência de 647 hectares de reserva florestal legal que já consta nas matrículas nº 4.131, 17.912 e 12.873, acolhidas pela nova matrícula do imóvel, o contribuinte apresentou a Planta do Imóvel Georreferenciado, pontuando as APP, AFN, etc, de modo que é possível observar que: há extensivo rio e suas áreas de APP margeando o leito maior sazonal, conforme determinada art. 10, inciso II, alínea "b" da Lei

14.309/2002; há inúmeras veredas com suas APP; o somatório das APP representam 796,337 hectares que a Área de Floresta Nativa AFN, totaliza 147,791 hectares.

Vale ressaltar, ainda, que o ADA - Ato Declaratório Ambiental referente ao exercício de 2013 e 2014 consolida tais informações, de modo que o Recurso Voluntário deve ser provido para que sejam excluídas da área tributável pelo ITR a área de 796,337 hectares de Área de Preservação Permanente - APP, a área de 647,0 de Área de Reserva Legal – ARL e a área de 147,791 hectares de Área de Floresta Nativa - AFN.

### **Das Áreas Utilizadas com Pastagens**

Verificou-se que a autoridade fiscal promoveu a glosa integral da área de pastagens, de 2.600,0 ha.

Para comprovação da área servida de pastagens, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de animais de grande e/ou médio porte apascentados no imóvel, no decorrer do ano-base de 2009, em quantidades suficientes para justificá-la.

No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,25 (zero vírgula vinte e cinco) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,25 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei nº 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF nº 0256/2002 e no art. 25 do Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,25 (zero vírgula vinte e cinco) cabeça por hectare.

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2009 (exercício 2010), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gado e/ou ficha do serviço de erradicação da sarna e piolheira dos ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura; notas fiscais de aquisição de vacinas; declaração/certidão firmada por órgão vinculado à respectiva Secretaria Estadual de Agricultura; anexo da atividade rural (DIRPF); laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais; declaração anual de produtor rural, dentre outros.

Para comprovação dessa área, o requerente apresentou Laudo Técnico, de fls. 41/62, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Fausto José Ulhoa, registrado no CREA/MG e com ART de fls. 64. Especificamente às fls. 45, é informado que o imóvel possui como atividade principal a criação de bovinos de corte e de leite, em uma área de mais de 1.400,00 há formados por pastagens. Às fls. 47, é apresentado quadro que informa o uso atual do imóvel, onde indica que a área de pastagem corresponde a 1.410,7396 ha, está em conformidade com a área de pastagem informada na Planta do Imóvel Georreferenciada, constante do Processo Dossiê em Papel do Processo Digital – PDPPD nº 10167.720035/201423 (anexo ao Processo principal).

Cumprе ressaltar que o contribuinte apresentou documentação para dimensionar o rebanho apascentado no imóvel no período de 01/01/2009 a 31/12/2009, sendo

que em 16 de fevereiro de 2017, foi emitida a Informação Fiscal (fl. 260), pela qual o Auditor Fiscal autuante avalia a ficha sanitária de vacinação emitida pelo Órgão de Defesa Agropecuária do Estado de Minas Gerais, pela qual existiam na propriedade 567 bovinos em maio de 2009 e 411 em novembro. Assim, o Auditor considera a média de animais existentes durante o ano para fins de determinação da quantidade do rebanho, de modo que considera-se um rebanho ajustado de 489 cabeças de bovinos.

Ademais, a autoridade fiscal pondera que para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, deve ser considerada a área servida de pastagem a menor entre a efetivamente utilizada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária, sendo que conforme a tabela constante do Anexo I da IN RFB 256/2002, o índice de lotação por zona pecuária para a cidade de Paracatu/MG é 0,25, o que daria um valor comparativo de 1.956 ha.  $(489 / 0,25)$ , de modo que com fundamento na documentação apresentada, considera-se um rebanho existente em 2009 de 489 cabeças de bovinos e que há compatibilidade entre o rebanho e a área servida de pastagem de 1.410,6 ha. (RITR/2002, art. 25; IN SRF nº 256, de 2002, arts. 24 e 25)

Dessa forma, damos provimento ao recurso voluntário no tocante à questão da área de pastagem, para que a área total de pastagem seja considerada em 1.410,6 hectares.

### **Da Questão do Valor da Terra Nua - VTN**

A autoridade fiscal considerou ter havido subavaliação no cálculo do VTN declarado para o imóvel na DITR/2010, de R\$ 200.000,00 (R\$ 62,31/ha), sendo arbitrado o valor de R\$ 4.814.400,00 (R\$ 1.500,00/ha), com base no menor VTN/ha SIPT da Receita Federal, instituído em consonância com o art. 14 da Lei 9.393/1996, e observadas a Portaria SRF nº 447/2002 e a Norma de Execução Cofis nº 02/2010, aplicável à execução da malha fiscal desse exercício.

O valor arbitrado de R\$ 1.500,00/ha corresponde ao menor valor de VTN/ha, por aptidão agrícola (terras de campos), para o exercício de 2010, dos imóveis rurais localizados no município de Paracatu/MG, com base nos valores fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, nos termos do § 1º do art. 14 da Lei 9.393/1996.

Ocorre que o Recorrente apresenta o Laudo de Avaliação de Imóvel Rural (cálculo nas fls. 223 e 224), pelo qual atesta-se que Valor da Terra Nua VTN, a preços da época do fato gerados do imposto, ou seja, no exercício de 2010, estava avaliado em R\$ 577,44/ha (por hectare), totalizando R\$ 1.749.046,76.

O Laudo Técnico é elaborado por profissional habilitado, e encontrasse acompanhado da ART de fls. 228.

Assim, diante da existência de laudo técnico, não há que se utilizar o valor arbitrado pela autoridade fiscal com base no SIPT, pelo qual apurou-se um VTN de R\$ 4.814.400,00 (R\$ 1.500,00/ha).

Dessa forma, damos provimento ao Recurso Voluntário para que sejam considerados os preços da época do fato gerador, isto é, o exercício de 2010, de modo que multiplicando-se o valor de R\$ 577,44/ha pela área de 3.028,9671, chega-se ao VTN de R\$ 1.749.946,76.

### **Área de Benfeitorias**



O Recorrente afirma ainda que na matrícula nº 24.858 é apresentada faixa da Rodovia MG 1898, totalizando 5,6741 hectares, sendo que o Laudo Técnico de Avaliação e a Planta do Imóvel Georreferenciado comprova as áreas de benfeitorias úteis e necessárias a atividade rural, totalizando a área de 21,565 hectares, de modo que requer seja excluída da área tributável a área de 27,2391 hectares, conforme atestado na fl. 191 do Laudo de Avaliação de Imóvel Rural.

Assim, damos provimento ao Recurso no que tange à exclusão da área de 27,2391 hectares ocupada com benfeitorias s de benfeitorias n

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Evaristo Pinto

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles - Redator designado.

Cumpramos estabelecer que perfilamos dos entendimentos esposados pelo ilustre Relator na apreciação das questões processuais, ao rejeitar a preliminar de Nulidade em função da Intimação por Edital; assim como no exame das questões de mérito suscitadas no Recurso Voluntário e delineadas nos tópicos intitulados "**Área Total do "Imóvel"**" e "**Área de Pastagens"**" do Voto Vencido.

Entretanto, com a devida anuência do ilustre Relator, faz-se imperativo na posição de Redator designado, contrapor entendimentos divergentes no julgamento das questões de mérito delimitadas nos tópicos que se seguem:

#### **1. Das Áreas Ambientais de Preservação Permanente e de Florestas Nativas**

1.1. No caso concreto, temos lançamento do ITR referente ao Exercício de 2010, em decorrência da atividade de Malha Fiscal incidente sobre as informações prestadas pelo Contribuinte na Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR/2010.

1.2. Na declaração entregue não foram especificadas áreas suscetíveis de exclusão da Área Tributável, destacadamente, "Áreas Ambientais de Preservação Permanente" e de "Florestas Nativas", fato evidenciado no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido" (e-fls 08), de que se extrai a visão que se apresenta a seguir:

| Distribuição da Área do Imóvel Rural (ha)                                              |           |         |
|----------------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------|
|                                                                                        | Declarado | Apurado |
| 01. Área Total do Imóvel                                                               | 3.209,6   | 3.209,6 |
| 02. Área de Preservação Permanente                                                     | 0,0       | 0,0     |
| 03. Área de Reserva Legal                                                              | 0,0       | 0,0     |
| 04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)                            | 0,0       | 0,0     |
| 05. Áreas de Interesse Ecológico                                                       | 0,0       | 0,0     |
| 06. Área de Servidão Florestal                                                         | 0,0       | 0,0     |
| 07. Área Coberta por Florestas Nativas                                                 | 0,0       | 0,0     |
| 08. Área Alagada de Reservatório de Usinas Hidrelétricas Autorizada pelo Poder Público | 0,0       | 0,0     |
| 09. Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06 - 07 - 08)                            | 3.209,6   | 3.209,6 |
| 10. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural     | 14,0      | 14,0    |
| 11. Área Aproveitável (09 - 10)                                                        | 3.195,6   | 3.195,6 |

1.3. A decisão de primeira instância administrativa, de 30/04/2014, formalizada por meio do Acórdão **03-060.979** (e-fls 68/82), realizou exame minucioso acerca da postulação de áreas não declaradas e requeridas na fase contenciosa, com fundamento em Laudo Técnico (e-fls.41/62) que acompanhara a impugnação.

1.4. Em tal decisão, já estava patente a não comprovação do cumprimento tempestivo da exigência legal prevista para justificar a exclusão das pretendidas áreas de preservação permanente (1.443,3379 ha) e de floresta nativa (147,7915 ha) do cálculo do ITR/2010. Afigura-se útil transcrever o excerto (e-fls 76) do acórdão que examinara questão em particular:

Com relação às áreas de preservação permanente e cobertas por florestas nativas, que o impugnante requer, conforme mapa georreferenciado constante do Processo Dossiê em Papel do Processo Digital – PDPPD nº 10167.720035/2014-23 (anexo ao Processo principal) e do Laudo Técnico de fls. 41/62, onde indica uma área de preservação permanente de **1.443,3379 ha**, e de vegetação natural de **147,7915 ha**, na Fazenda Currálinho ou Engenho Velho, a RFB orientou, no Manual de Perguntas e Respostas, referente ao Exercício 2010 e posteriores, sobre a necessidade da apresentação do ADA junto ao IBAMA, para a exclusão dessas áreas da incidência do ITR, em suas Questões nº 66 e 105:

**066 — É exigido o ADA para excluir as áreas de preservação permanente, de reserva legal e as demais áreas não-tributáveis da incidência do ITR?**

*Sim. As áreas declaradas como não-tributáveis devem ser obrigatoriamente informadas em ADA, a cada exercício.*

*(Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º; RITR/ 2002, art. 10, § 3º, I; IN SRF nº 256, de 2002, art. 9º, § 3º, I)*

*(...)*

**105 Quais as condições exigidas para excluir as áreas cobertas por florestas nativas da incidência do ITR?**

*Para exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o ADA ao Ibama, e que atendam ao disposto na legislação pertinente.*

*(Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º)*

1.5. Com base no conjunto documental (e-fls 113/246), anexado ao tempo da interposição do recurso voluntário, reformulou-se o pleito relativo à exclusão da área tributável, ao reduzir a Área de Preservação Permanente - APP (**796,337 hectares**), mantida a Área de Floresta Nativa - AFN de **147,791 hectares**, em consonância com o Ato Declaratório Ambiental - ADA referente ao Exercício 2014 (e-fls 126).

1.6. Para fins de exclusão da tributação no tocante às áreas não tributáveis - entre elas, as áreas pretendidas de APP e AFN - é necessário, de regra, proceder a informação tempestiva das respectivas áreas no Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal (art. 10, § 3º, inciso I, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR).

1.7. A questão central reside, pois, em estabelecer se, em sede de recurso voluntário, é possível admitir como exclusões da área tributável na apuração do ITR/2010, as áreas especificadas como "Área de Preservação Permanente - APP" e como "Área Coberta por Floresta Nativa (Vegetação Natural) - AFN", tais como especificadas nos documentos anexados aos autos (e-fls 125/126) que são referentes aos Exercícios de 2013 e 2014.

1.8. Afigura-se, pois, relevante, traçar breves considerações sobre a evolução da jurisprudência administrativa, no que respeita ao marco temporal de apresentação do ADA, e de maneira própria, em relação a fatos geradores a partir do Exercício 2001, que guarda correspondência com o presente caso.

1.9. No âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mostra-se pacífico o entendimento de não se acolher como exclusão da área tributável as áreas de interesse ambiental, dentre as quais, Área de Preservação Permanente e Áreas de Floresta Nativa, cujo ADA tenha sido protocolado após o início da ação fiscal.

1.10. A solidez de tal entendimento pode ser conferida em decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), corporificada no Acórdão nº 9202-005.684. Segue-se a transcrição do trecho do voto que faz exame específico da questão:

**No que tange à APP - Área de Preservação Permanente**, examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

*"Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).*

*§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei nº 10.165, de 2000).*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”.*

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR. Tratando-se de declarar algo que a priori já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

1.11. Em outra decisão prolatada pela Câmara Superior (Acórdão nº 9202-005.598) ficou assentido como marco temporal, para fins de exclusão da tributação - seja de áreas de preservação permanente, seja de áreas de florestas nativas - a protocolização do ADA anterior ao início da ação fiscal. É oportuno reproduzir a ementa do citado acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL  
ITR

Exercício: 2007

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE FLORESTAS NATIVAS . ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.

Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente, de reserva legal e de florestas nativas da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA) até o início da ação fiscal.

1.12. No caso em tela, é fato incontroverso que o contribuinte deixou de apresentar o ADA referente ao exercício de 2010, período a que se refere o lançamento. O início da ação fiscal se operou em 30/04/2013, data da ciência do Edital que fora publicado em 15/04/2013.

1.13. Somente em sede de recurso voluntário é que se operou a juntada dos Atos Declaratórios Ambientais ADA relativos aos Exercícios 2013 (e-fls 125) e 2014 (e-fls 126), com informações sobre pretensas áreas ambientais preexistentes na natureza. O ADA relativo ao Exercício de 2013 estampa como data de requerimento junto ao IBAMA, 11/09/2013; o ADA relativo ao Exercício de 2014, 16/06/2014.

1.14. Tanto um como outro foram protocolados em momentos posteriores ao início da ação fiscal (30/04/2013). Assim, não se tem nos autos a necessária comprovação de terem sido requeridos tempestivamente junto ao IBAMA. Com isso, não merece acolhida o pleito para excluir no cômputo da área tributável do ITR/2010 as áreas pretendidas de 796,337 hectares (Área de Preservação Permanente - APP) e de 147,791 hectares (Área de Floresta Nativa - AFN).

1.15. Em vista considerações delineadas nos subitens precedentes, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário quanto aos pleitos relativos às Áreas Ambientais de Preservação Permanente e de Florestas Nativas.

## 2. Da Área de Benfeitorias

- 2.1. Ao tempo da impugnação, o pleito relacionado à Área de Benfeitorias (**12,9363 ha**), se baseava no conteúdo do Laudo Técnico anexado à época (e-fls.41/62); tendo a decisão de primeira instância se pronunciado nos seguintes termos (e-fls 76):

Quanto à alteração na área declarada de benfeitorias úteis/necessárias à atividade rural, pretendida como de **12,9363 ha**, a mesma não será aqui considerada, pois além de não ter constituído item de malha, o seu acatamento implicaria em agravamento da exigência, o que não é permitido a esta autoridade julgadora, visto que a área declarada, de 14,0 ha, é superior à pretendida.

- 2.2. Por ter sido solucionada favoravelmente ao contribuinte - pois na apuração do ITR/2010 já havia sido reconhecida exclusão da área de 14,0 (quatorze) hectares, superior à área pretendida - a formulação inicial está consumada, decidida em observância aos exatos contornos da lide administrativa instaurada. Opera-se, com isso, a definitividade administrativa da decisão de primeira instância em relação à matéria apreciada.
- 2.3. Em sede de recurso voluntário, com base em novo Laudo Técnico (e-fls 186/246), descabe insurgência para complementar pleito tendente a excluir da tributação a área de 27,2391 hectares, correspondente às áreas ocupadas com benfeitorias úteis/necessárias a atividade rural, pois já se ultrapassou o momento em que se poderia discutir a questão.
- 2.4. Considera-se, portanto, definitiva e irretratável o comando estabelecido pela decisão de primeira instância em relação à parte julgada, restando preclusa a discussão acerca da possibilidade do cômputo da área pleiteada a título de benfeitoria no imóvel.
- 2.5. Em vista das considerações supra delineadas, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário quanto ao pleito relativo à Área de Benfeitorias.

## 3. Da Questão do Valor da Terra Nua - VTN

- 3.1. Para análise da presente questão, é elucidativo destacar parte da abordagem trazida pelo Voto Vencido:

Ocorre que o Recorrente apresenta o Laudo de Avaliação de Imóvel Rural (cálculo nas fls. 223 e 224), pelo qual atesta-se que Valor da Terra Nua VTN, a preços da época do fato gerados do imposto, ou seja, no exercício de 2010, estava avaliado em R\$ 577,44/ha (por hectare), totalizando R\$ 1.749.046,76.

O Laudo Técnico é elaborado por profissional habilitado, e encontrasse acompanhado da ART de fls. 228.

- 3.2. Contudo, ao examinar o teor do Laudo de Avaliação anexado aos autos (e-fls 186/246), o conteúdo exposto no item "9. AVALIAÇÃO DO IMÓVEL" e, em particular, a metodologia aplicada para alcançar o valor estimado do VTN, constata-se imperfeição verificada ao tempo da seleção da amostra, que, por seu turno, acaba por ensejar dúvidas quanto à aceitação das conclusões e mesmo quanto à aptidão do mesmo para atender aos requisitos das normas da ABNT.

3.3. Ao iniciar o tópico "9. AVALIAÇÃO DO IMÓVEL", o Laudo Técnico propugna que as amostras selecionadas possuem características *"tanto quanto possível semelhantes as do imóvel avaliado"*. Segue a visão parcial do documento de fls. 211.

✚ **Estimativa do Valor de Mercado do Imóvel**

Na composição do valor do imóvel foi considerado o Valor da Terra Nua para preços de mercado do ano de 2009 e 2010. Foram selecionadas amostras que são representativas do mercado de imóveis com características tanto quanto possível semelhantes as do imóvel avaliado. Quanto ao grau de precisão, este depende exclusivamente das características do mercado e das amostras coletadas, não sendo passível de fixação a priori.

3.4. Em prosseguimento, apresenta-se visão parcial do documento anexado às e-fls 226, uma vez ter sido referenciado pelo Laudo de Avaliação, constituindo-se documento de suporte ao mesmo e, ainda, por guardar correspondência com o período de apuração (2010).

Laudo de Avaliação

MG SETE LAGOAS DRE

CARACTERÍSTICAS DO IMÓVEL OBJETO DE AVALIAÇÃO

| DENOMINAÇÃO                         | Exercício | MUNICÍPIO | ÁREA(ha) | N. Agron. |
|-------------------------------------|-----------|-----------|----------|-----------|
| Fazenda Curralinho ou Engenho Velho | 2.010     | PARACATU  | 3.028,97 | 0,33      |

DADOS DE MERCADO SOBRE A PESQUISA DE PREÇOS E IMÓVEIS

MUNICÍPIO DE PARACATU - ANO 2010

| Nº | Elemento            | Tipo | Área<br>a | Val Total<br>b | Elast.<br>c | VTI<br>d=b.c | V. Benf.<br>e | VTI/ha<br>f=d/a | VTN/ha<br>g=(d-e)/a |
|----|---------------------|------|-----------|----------------|-------------|--------------|---------------|-----------------|---------------------|
| 1  | Faz. Santo Aurelio  | NR   | 8,00      | 20.021,07      | 1,0         | 20.021,07    | -             | 2.502,63        | 2.502,63            |
| 2  | Faz. Santa Maria    | RE   | 141,20    | 139.650,00     | 1,0         | 139.650,00   | 24.000,00     | 989,02          | 819,05              |
| 3  | Faz. Campo Limpo    | UC   | 418,35    | 814.370,00     | 1,0         | 814.370,00   | 140.000,00    | 1.946,62        | 1.611,98            |
| 4  | Faz Bom Sucesso     | NR   | 54,50     | 190.750,00     | 1,0         | 190.750,00   | 50.000,00     | 3.500,00        | 2.582,57            |
| 5  | Faz Capao das Orfas | NR   | 16,00     | 34.277,50      | 1,0         | 34.277,50    | 12.000,00     | 2.142,34        | 1.392,34            |
| 6  | Faz Capao das Orfas | NR   | 15,00     | 32.135,14      | 1,0         | 32.135,14    | 10.000,00     | 2.142,34        | 1.475,68            |
| 7  | Faz Pausa Ltda      | RE   | 56,79     | 247.398,60     | 1,0         | 247.398,60   | 50.000,00     | 4.356,38        | 3.475,94            |
| 8  | Faz Gravata         | NR   | 54,50     | 95.511,25      | 1,0         | 95.511,25    | 8.560,00      | 1.752,50        | 1.595,44            |
| 9  | Faz Santa Cruz      | NR   | 25,00     | 33.550,00      | 1,0         | 33.550,00    | 2.000,00      | 1.342,00        | 1.262,00            |
| 10 | Faz Lagoa das Mocas | NR   | 85,99     | 219.802,64     | 1,0         | 219.802,64   | 30.000,00     | 2.556,14        | 2.207,26            |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                |             |              |               |                 |                     |
|    |                     |      |           |                | </          |              |               |                 |                     |

3.5. Na visão apresentada, pode-se ter uma noção quanto à abrangência qualitativa da amostra selecionada, bem como de características básicas dos imóveis rurais que a compõem, com destaque para os campos representativos das áreas dos imóveis.

3.5.1. De plano, pode-se constatar que todos os imóveis rurais componentes da amostra selecionada possuem características distintas do imóvel objeto de avaliação, denominado "Fazenda Curralinho ou Engenho Novo". Distintas, frisamos, levando-se em consideração um fator determinante: a área dos imóveis.

3.5.2. Com área avaliada de **3.028,27** hectares, o imóvel rural denominado "Fazenda Curralinho ou Engenho Novo" é classificado como grande propriedade (cerca de 60 Módulos Fiscais, considerando que para o Município de Paracatu, vige a correlação de um Módulo Fiscal para 50 hectares).

3.5.3. Todos os demais imóveis rurais selecionados na amostra possuem áreas muito inferiores. O terceiro imóvel da amostra, "Fazenda Campo Limpo", com área de 418,35 hectares (cerca de 8 Módulos Fiscais) é considerado média propriedade, enquanto os demais imóveis da amostra são pequenas propriedades.

3.5.4. Na amostra selecionada, não se percebe a eleição de nenhuma outra grande propriedade rural, e tampouco, traz o laudo em seu bojo, uma justificativa para a eleição de amostras com tal disparidade.

3.5.5. Com tal distorção, logo na etapa de seleção das amostras, não nos parece razoável que a aplicação dos critérios de homogeneização apresentados nos itens subseqüentes do Laudo Técnico, seja apta a alcançar a finalidade da metodologia proposta, destacadamente no tópico "Classificação da capacidade de Uso das Terras" (e-fls 212 e seguintes).

3.6. Dentre as diretrizes estatuídas pela Norma Brasileira ABNT NBR 14653-3 para a avaliação de imóveis rurais, pode-se destacar o disposto no item 7.7.2.2 que traça recomendações relacionadas à qualidade da amostra.

**7.7.2.2** A qualidade da amostra deve estar assegurada quanto a:

- a) correta identificação dos dados de mercado, devendo constar a localização, a especificação e quantificação das principais variáveis levantadas, mesmo aquelas não utilizadas no modelo;
- b) identificação das fontes de informação e sua confiabilidade;
- c) número de dados de mercado efetivamente utilizados, de acordo com o grau de fundamentação;
- d) sua semelhança com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras.

3.7. No caso do Laudo Técnico anexado aos autos (e-fls 186/246), característica específica do imóvel avaliando - a dimensão do imóvel - parece não ter sido contemplada na amostra utilizada, em aparente desacordo com a diretriz estabelecida na alínea "d" do subitem 7.7.2.2 da Norma Brasileira ABNT NBR 14653-3.

3.8. É inevitável concluir que o conteúdo do Laudo Técnico analisado, em particular, no item "9. AVALIAÇÃO DO IMÓVEL" - não se presta para contrapor ao valor do VTN apurado pela autoridade fiscal.

3.9. Nestes termos, há de prevalecer o arbitramento do Valor da Terra Nua, nos moldes em que consubstanciado no lançamento.

3.10. Em vista das considerações delineadas nos subitens precedentes, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário quanto ao pleito relativo ao Valor da Terra Nua.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Sávio Nastureles