



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13609.721693/2014-84
ACÓRDÃO	2102-003.617 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A. C. COLONIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2009

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. INEXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016. LAUDO TÉCNICO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a área de preservação permanente, segundo o enquadramento previsto no Código Florestal, com base em laudo técnico subscrito por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), cabe a sua exclusão da área tributável do imóvel rural, independentemente da apresentação tempestiva do ADA.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. SÚMULA CARF Nº 122.

A averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Súmula CARF nº 122)

ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS ÚTEIS E NECESSÁRIAS. LAUDO TÉCNICO.

Para efeito de prova documental da existência de área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural, o laudo técnico deve identificar e dimensionar as edificações, instalações ou quaisquer outras áreas do imóvel, sendo insuficiente a menção genérica.

ÁREA DE PASTAGENS.

Considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do

rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

ÁREA DE PASTAGENS. QUANTIDADE DE CABEÇAS DO REBANHO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do sujeito passivo carrear aos autos os elementos comprobatórios da área servida de pastagem que pretende fazer prevalecer no processo administrativo fiscal, com base na quantidade média de cabeças do rebanho que se alimentam das pastagens.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRA (SIPT). REVISÃO. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Para fins de revisão dos VTN arbitrado com base nos valores do SIPT, exige-se que o laudo de avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas, com demonstração inequívoca do valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, à época do fato gerador do imposto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer: (i) área de preservação permanente de 525,9 ha; (ii) área de reserva legal de 246,6 ha; e (iii) área total do imóvel de 1.287,4 ha.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Débora Fofano dos Santos (substituta integral), Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa e Cleber Alex Friess (Presidente). Ausente o conselheiro José Marcio Bittes, substituído pela conselheira Débora Fofano dos Santos.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-084.732, de 15/05/2019, prolatado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em

Brasília/DF (DRJ/BSB), cujo dispositivo considerou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, porém mantido o crédito tributário lançado (fls.254/272).

O acórdão está assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2009

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando à contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO.

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

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Cabe ser mantida a área total do imóvel declarada na DITR/2009, uma vez que a área requerida é superior àquela declarada e seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

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, inclusive a área de reserva legal comprovadamente averbada à margem da matrícula do imóvel.

DAS ÁREAS OCUPADAS COM BENFEITORIAS.

A aceitação para fins de cálculo do ITR da requerida área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural somente é possível quando apresentada prova documental hábil.

DA ÁREA DE PASTAGENS.

Com base no rebanho comprovado, cabe restabelecer, parcialmente, a área servida de pastagem declarada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão dos VTN arbitrados 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).

Impugnação Procedente em Parte

Extraí-se dos autos que foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 06113/00074/2014 para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no exercício de 2009, acrescido de juros de mora e multa de ofício, relativamente ao imóvel denominado “Fazenda Água Limpa III” (NIRF 0.672.196-6), com área declarada de 1.191,5 ha, localizado no município de Serra Azul de Minas - MG (fls. 02/06).

Segundo a fiscalização, o contribuinte regularmente intimado deixou de apresentar os documentos comprobatórios do Valor da Terra Nua (VTN) no exercício de 2009, tampouco comprovou a área declarada efetivamente utilizada para pastagens.

Além de glosar integralmente a área de pastagens declarada de 1.072,7 ha, a autoridade lançadora arbitrou o VTN em R\$ 800,00/ha, por considerar a subavaliação do valor da terra nua declarado de R\$ 135,12/ha.

Para efeito de comprovação do VTN, a autoridade fiscal não aceitou o Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel apresentado, assinado por engenheiro agrônomo, por falta de idoneidade técnica exigida com base na NBR nº 14653-3, publicada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT (fls. 42/125).

Ciente do lançamento em 11/11/2014, a empresa impugnou a notificação no dia 09/12/2014 (fls. 128/131).

Em síntese, o contribuinte apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito para a improcedência do crédito tributário, acompanhados de elementos de prova (fls. 131/141 e 151/246):

(i) a notificação é nula, por descumprir as formalidades previstas na legislação tributária;

(ii) o lançamento deverá ser retificado, com base nos dados constantes do laudo técnico avaliatório; e

(iii) a prova documental juntada aos autos comprova o quantitativo de 640 animais, para fins de utilização no cálculo e dedução do imposto; destes, 618 são bovinos, apascentados e vacinados, e 22 animais de montaria e carga.

O acórdão de primeira instância acolheu tão somente uma área de pastagens de 156,0 ha, comprovada com documentação hábil, que, entretanto, não alterou a alíquota para o cálculo do imposto devido.

Intimado da decisão de piso em 08/08/2019, o contribuinte apresentou recurso voluntário no dia 26/08/2019 (fls. 277 e 338/339).

Após breve relato dos fatos, o recorrente reforça os argumentos de mérito da peça impugnatória para cancelar integralmente o lançamento fiscal, em exercício de dialética recursal, sobretudo a idoneidade do laudo técnico. A título de prova, juntou documentação complementar (fls. 278/334 e 335/336).

O apelo recursal destaca também que o protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de exclusão das áreas não tributáveis do imóvel rural, configura exigência em desconformidade com as decisões reiteradas do CARF, consoante se extrai da Súmula CARF nº 122.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Relator

Juízo de Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, razão pela qual dele tomo conhecimento.

(i) Considerações Iniciais

No curso do procedimento fiscal, a empresa apresentou Laudo Técnico de Avaliação, assinado por engenheiro agrônomo, elaborado no ano de 2014. Esse mesmo laudo técnico, referente ao exercício de 2009, foi reapresentado na impugnação, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fls. 42/125 e 162/246).

Para efeito de prova, a autoridade fiscal desconsiderou o laudo do imóvel, por entender que faltaria idoneidade técnica. Em contrapartida, o acórdão de primeira instância admitiu a possibilidade de reconhecer o erro de fato no preenchimento da DITR/2009, a partir da comprovação do uso e da ocupação das áreas do imóvel rural pelas informações do laudo técnico, observando-se aspectos de ordem legal e o princípio da verdade material.

Entretanto, mesmo que comprovada a área total do imóvel rural de 1.287,4 ha, foi mantida a área declarada de 1.191,5 ha, porquanto a alteração implicaria em agravamento da exigência fiscal, segundo a decisão de piso.

Na sequência do voto, a decisão de piso deixou de acolher as áreas ambientais delimitadas no laudo, destinadas à conservação de recursos naturais, particularmente a área de preservação permanente e a área de reserva legal, em razão da falta da apresentação tempestiva do ADA.

Para as áreas com benfeitorias, a fim de negar a alteração de 10,0 ha para 30,0 ha, fundamentou a decisão na menção genérica existente no laudo técnico, que não detalhou a localização e a dimensão das benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural.

Com relação à área utilizada com pastagem, a despeito do laudo técnico atestar a existência de 484,9 ha, reconheceu apenas 156,0 ha, calculada a partir do quociente entre a quantidade comprovada de cabeças do rebanho ajustada, considerando o número de animais vacinados, e o índice de lotação por zona pecuária.

Por último, a decisão recorrida justificou que o laudo de avaliação colacionado aos autos não era hábil para comprovar o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador, ou seja, em 01/01/2009, por não se caracterizar como documento de grau de fundamentação e precisão II, de acordo com as normas técnicas da ABNT.

(ii) Áreas de Utilização Limitada

Para efeito de redução do valor a pagar do ITR, a utilização do ADA se tornou obrigatória a partir da edição da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente:

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.

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

(...)

Antes disso, a Medida Provisória nº 1.956-50, de 26 de maio de 2000, havia acrescentado o § 7º ao art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, a fim de determinar que, para fim de isenção do imposto, a declaração fiscal referente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, assim como áreas sob regime de servidão ambiental, previstas nas alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, do mesmo artigo, não estaria sujeita à prévia comprovação pelo declarante:

Eis a redação vigente à época do fato gerador (ano 2009):

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente impestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, 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.

Ocorre que, a partir de interpretação sistemática da legislação, passou-se a defender a desnecessidade do protocolo da ADA nas hipóteses das áreas de que tratam o art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "a" e "d", da Lei nº 9.393, de 1996, isto é, áreas de preservação permanente, reserva legal e sob o regime de servidão.

Tal interpretação foi acolhida, de foram reiterada, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que foi posteriormente reproduzida em atos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), para inclusão na lista de temas com dispensa de contestar e de recorrer pela Fazenda Nacional.

Dentre outros, o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, que dispensa o Procurador da Fazenda Nacional, relativamente a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 26 de maio de 2012, de contestar e recorrer nas demandas judiciais que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

A orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer, tendo em vista a jurisprudência consolidada no STJ, desfavorável à Fazenda Nacional (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

A ausência de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adotada pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais.

Nesse mesmo sentido, a jurisprudência atual da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF): ¹

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2007

(...)

ITR. PRETENSÃO DE RECONHECIMENTO DE ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) DISPENSÁVEL POR ORIENTAÇÃO DOMINANTE DO STJ E PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016 COM MATÉRIA INCLUSA EM LISTA DE DISPENSA DE CONTESTAR E DE RECORRER DA PGFN. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DA APP POR OUTROS MEIOS DE PROVA QUE NÃO SEJA POR MEIO DA PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA PELO ADA EMITIDO PELO IBAMA.

Para fatos geradores anteriores ao Código Florestal de 2012, o ADA, emitido pelo IBAMA, não é requisito obrigatório para que ocorra o reconhecimento de APP, sendo possível a comprovação da referida área ambiental por outros meios de prova. Aplicação cogente de item da lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, item 1.25 - ITR - "a", incluso pelo Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016.

O STJ entende ser dispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR. A Nota SEI nº 35/2019/CRJ/PGACET/PGFN reafirma a posição dominante do STJ e a dispensa do ADA para reconhecimento de APP. Interpretação sistemática da legislação aplicável (§ 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, na redação dada pelo art. 3º da MP 2.166, de 2001, combinado com a alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, combinado com o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, na redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

Dispensada a apresentação do ADA, para fins de comprovação de Área de Preservação Permanente (APP), exige-se do contribuinte a apresentação de prova suficiente a demonstração da existência da área ambiental vindicada ao reconhecimento, o que pode ser efetivado através de laudo técnico ambiental de

¹ Acórdão nº 9202-011.591, de 28/11/2024, redator conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

caracterização de área, que se apresente preponderante, de forma consistente e apto a finalidade probatória, sendo a prova obrigatoriamente analisada por instância ordinária.

No presente caso, a área de preservação permanente está comprovada documentalmente, por intermédio do Laudo Técnico, equivalente a 525,9 ha, razão pela qual deverá ser excluída da área tributável do imóvel rural, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996 (fls. 200).

Quanto à área de reserva legal, resta comprovada a sua averbação, antes da data do fato gerador, à margem matrícula do imóvel rural. Assim se pronunciou a decisão recorrida (fls. 262):

(...)

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 151/155, da área de reserva legal requerida de **246,6 ha**, em 27/11/1998, especificamente às fls. 152, que corresponderia a 20% da área da matrícula do imóvel.

(...)

Logo, aplica-se o enunciado da Súmula CARF nº 122:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Uma vez comprovada a área de reserva legal, por intermédio do Laudo Técnico, equivalente a 246,6 ha, deverá ser excluída da área tributável do imóvel rural, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996 (fls. 152 e 200).

(ii) Áreas com Benfeitorias

As áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural são excluídas da área aproveitável do imóvel (art. 10, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.393, de 1996).

O laudo técnico indica a existência de áreas ocupadas com benfeitorias que totalizam 30,0 ha, correspondente a 2,3% da área total do imóvel. No entanto, não localiza, descreve nem dimensiona as edificações, instalações ou qualquer outra área destinada a aumentar ou facilitar o uso do imóvel rural, bem como a conservá-lo ou evitar que se deteriore. Nesse ponto, o laudo técnico não se reveste de prova eficaz para comprovar as áreas ocupadas com benfeitorias no imóvel (fls. 200).

Não havendo novos argumentos no recurso voluntário, em contraposição à decisão de piso, cabe mantê-la pelos seus próprios fundamentos (fls. 267):

(...)

Para a comprovação da existência da área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural seria preciso apresentar Laudo elaborado por Engenheiro Civil ou Agrônomo, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (Crea), que identifique as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel, na data do fato gerador do imposto, nos termos do art. 10, §1º, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 9.393/1996, art. 17 do Decreto nº 4.382/2002 e no art. 16 da IN SRF nº 256/2002 e que contenham os seguintes elementos:

- a) Para edificações e instalações (casas, silos, currais, galpões, construções): discriminação das áreas efetivamente ocupadas pelas edificações e construções;
- b) para as demais benfeitorias que não sejam edificações e instalações (estradas, açudes, etc): levantamento topográfico que permita a localização e determinação das áreas efetivamente ocupadas.

Alternativamente, poderiam ser apresentados outros documentos que detalhem as dimensões e localizações das áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias, conforme anteriormente especificado.

No caso, o contribuinte não apresentou documentação, como especificado, que comprovasse as áreas ocupadas com benfeitorias e, assim, não cabe acatar sua alteração para **30,0 ha**, conforme requerido, permanecendo a área de 10,0 ha, mantida pela fiscalização, por não ter sido item de malha fiscal.

(...)

(Destaques do Original)

(iii) Área servida de pastagem

Em relação à área de pastagem, o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamentou a tributação, arrecadação e administração do ITR, estabelece:

Art. 18. Área efetivamente utilizada pela atividade rural é a porção da área aproveitável do imóvel rural que, no ano anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR, tenha (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso V, e § 6º):

(...)

II - servido de pastagem, nativa ou plantada, observados, quando aplicáveis, os índices de lotação por zona de pecuária a que se refere o art. 24;

(...)

Art. 19. Para fins de enquadramento nas hipóteses previstas no art. 18, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva

produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 4º).

(...)

Art. 24. Para fins do disposto no inciso II do art. 18, área servida de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona de pecuária, estabelecidos em ato da Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso V, alínea "b", e § 3º).

(...)

Art. 25. Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona de pecuária.

Parágrafo único. Consideram-se, dentre outros, animais de médio porte os ovinos e caprinos e animais de grande porte os bovinos, bufalinos, eqüinos, asininos e muares, independentemente de idade ou sexo.

(...)

A área servida de pastagens é aquela ocupada por pastos e forrageiras, existente no ano anterior ao do fato gerador do imposto, que, efetivamente, tenha sido utilizada para alimentação de animais, observados os índices de lotação por zona pecuária estabelecidos em atos da RFB.

Quanto às normas infralegais, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, ainda permanece vigente e produzindo os seus efeitos que lhe são próprios, segundo a qual:

Art. 24. Área servida de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona de pecuária, estabelecidos em ato da SRF, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola.

§ 1º Para fins do disposto no caput, é considerada área servida de pastagem a área ocupada por forrageira de corte efetivamente utilizada para alimentação de animais do mesmo imóvel rural.

§ 2º Aplicam-se, até ulterior ato em contrário, os índices constantes da Tabela nº 5, Índices de Rendimentos Mínimos para Pecuária, aprovada pela Instrução Especial do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) nº 19, de 28 de maio de 1980, aprovada pela Portaria nº 145, de 28 de maio de 1980, do

Ministro de Estado da Agricultura, constantes no Anexo I a esta Instrução Normativa.

(...)

Art. 25. Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se 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, observando-se que:

I - a quantidade de cabeças do rebanho ajustada é obtida pela soma da quantidade média de cabeças de animais de grande porte e da quarta parte da quantidade média de cabeças de animais de médio porte existentes no imóvel;

II - a quantidade média de cabeças de animais é o somatório da quantidade de cabeças existente a cada mês dividido por doze, independentemente do número de meses em que tenham existido animais no imóvel.

(...)

Para fins de cálculo da área servida de pastagens, considera-se a menor área entre a efetivamente utilizada pelo contribuinte, que, segundo o laudo técnico, é de 484,9 ha, e aquela obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de zoneamento.

O índice de lotação por zona de pecuária serve para medir a eficiência na exploração da atividade pecuária. Para o presente caso, o índice de rendimento mínimo é de 0,50, relativamente ao município de Serra Azul de Minas (MG), região onde se situa o imóvel rural, isto é, 0,50 cabeça/ha (Anexo I da IN SRF nº 256, de 2002).

A quantidade média de animais é o somatório de cabeças existentes a cada mês, dividido por doze meses, independentemente do número de meses em que tenham existido animais no imóvel.

Tal como explicou a decisão recorrida, uma das formas de comprovar o rebanho apascentado no imóvel rural é a quantidade de animais vacinados no ano anterior. Levando em conta que a vacinação contra febre aftosa ocorre anualmente, em dois períodos, um em cada semestre, um critério razoável para calcular a média anual do rebanho é o somatório da quantidade de animais vacinados em cada período, dividindo-se por dois.

A declaração emitida pelo Instituto Mineiro de Agropecuária, datada de 20/08/2019, atesta que a primeira etapa de vacinação contra a febre aftosa tem ocorrido no mês de maio, quando são vacinados os bovinos e bubalinos de todas as idades. Quanto à segunda etapa de vacinação, se dá em novembro, no qual devem ser imunizados os animais com idade inferior a 24 meses (fls. 335).

O recorrente também trouxe aos autos cópia de nota fiscal, datada de 04/04/2008, referente à aquisição de 14 frascos, contendo cada um, segundo afirma, 50 doses de vacina contra febre aftosa (fls. 336).

Reconhece-se o esforço do contribuinte na produção probatória, porém os documentos juntados aos autos não são capazes de determinar o número de animais que, efetivamente, foram vacinados no mês de março/2008, considerando que o relatório do Sistema de Defesa Agropecuária não mostra vacinação do rebanho no dia 31/03/2008, apenas em 06/11/2008, quando registrada a vacinação de 155 animais. O recurso voluntário não explica tal situação, aparentemente, contraditória (fls. 158).

Por sinal, o boletim registra a vacinação de 85 fêmeas com idade maior que 36 meses, no mês de novembro/2008, possivelmente em razão dos critérios à época diferentes do informado pelo Instituto Mineiro de Agropecuária no ano de 2019.

Quanto ao contrato de comodato, relativo a uma área de 500 ha da “Fazenda Água Limpa III”, datado de 20/10/2007, não é conclusivo sobre o número de animais que utilizam as pastagens do imóvel rural, mês a mês, tendo em vista a cláusula de pastoreiro de utilização máxima de 400 cabeças de gado, baseadas na vizinha “Fazenda Senhor do Bom Fim”, pertencente ao comodatário (fls. 156).

A decisão de piso chamou a atenção para o fato de que o boletim de vacinação faz referência à vacinação de 120 animais pertencentes ao comodatário, no dia 06/11/2008, vinculados ao imóvel “Fazenda Senhor do Bom Fim”. Esse imóvel rural possui cadastro próprio e área de pastagens declarada de 193,9 ha, relativamente ao exercício de 2009 (fls. 159/160 e 268).

Vale dizer, somente com os dados da vacinação, não há como determinar a quantidade média de animais que usam as pastagens da “Fazenda Água Limpa III” e/ou da “Fazenda Senhor do Bom Fim”, para efeito de cálculo do grau de utilização do imóvel rural objeto do lançamento fiscal.

A decisão recorrida especificou diversos meios de comprovar o rebanho apascentado no imóvel, sem prejuízo de outros documentos idôneos (fls. 267):

(...)

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2008 (exercício 2009), por exemplo: ficha registro de vacinação e movimentação de gados 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.

(...)

(Destaque do Original)

Na tradicional distribuição do ônus probatório, a prova incumbe a quem tem interesse em fazer prevalecer os fatos no processo administrativo fiscal, a fim de convencer o órgão julgador sobre a veracidade de suas alegações.

Logo, é ônus do recorrente juntar documentação hábil e idônea para se estimar a quantidade média de cabeças de animais, equivalente ao somatório da quantidade de cabeças existente a cada mês dividido por doze, independentemente do número de meses em que tenham existido animais no imóvel.

Os documentos carreados aos autos pelo recorrente não são dotados de força axiológica suficiente para evidenciar uma área de pastagem maior que 156,0 ha, calculada pela decisão recorrida, a partir do número de animais vacinados, tampouco uma área servida de pastagem de 484,9 ha, segundo o laudo técnico, relativamente ao ano de 2008, anterior ao da ocorrência do fato gerador do imposto.

A carência de prova documental se estende ao quantitativo de animais de montaria e carga, declarados pelo recorrente.

Mantém-se, assim, a decisão de piso.

(iv) Valor da Terra Nua (VTN)

O acórdão de primeira instância justificou as razões pelas quais não aceitou o laudo técnico como documento eficaz para comprovar o VTN (fls. 269):

(...)

Consta nos autos o Laudo Técnico/Anexos de fls. 162/245, com ART de fls. 246, atribuindo ao imóvel o VTN de **R\$ 216,00/ha** ou **R\$ 257.365,00**, às fls.219. Ressalte-se que o referido Laudo não foi acatado pela Autoridade Fiscal, conforme descrito às fls. 04.

Pois bem, no presente caso, não há como acatar o valor apresentado no referido Laudo, pois entendo que o teor do documento trazido aos autos realmente não se mostra hábil para a finalidade a que se propõe, uma vez que não segue a totalidade das normas da ABNT para um Laudo com grau de fundamentação e de precisão II, não demonstrando o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do ITR/2009 (1º/01/2009), nem a existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT.

(...)

(Destques do Original)

Pois bem.

Ao compulsar o laudo técnico, verifiko, inicialmente, que o documento possui elementos de convicção de existirem características particulares desfavoráveis no imóvel rural, sobretudo a presença de encostas inclinadas e baixa fertilidade dos solos, que reduz a produtividade das áreas de pastagens. Além disso, uma área significativa de 772,5 ha é destinada à preservação da natureza, que limita o desenvolvimento de atividades produtivas no imóvel, a despeito do papel fundamental para o meio ambiente.

Em razão do porte da “Fazenda Água Limpa III”, com área superior a 1.000 ha, e da estrutura fundiária do município, o laudo técnico procurou contornar as dificuldades da coleta de dados no mercado local de terras, considerando a necessidade de observar critérios de similaridade e contemporaneidade.

Utilizou do método comparativo direto de dados de mercado, aplicados os correspondentes fatores de homogeneização para tratamento dos imóveis em avaliação e comparação, valendo-se de dados do mercado regional para a definição do VTN. Nesse contexto, seria possível atingir o grau II de fundamentação e de precisão do laudo, de acordo com as normas da ABNT

Ocorre que, com base nas prospecções realizadas no mercado de imóveis rurais, o valor da avaliação das glebas de terras no laudo técnico tomou como referência o mês de maio/2014. Para chegar à estimativa do valor fundiário do imóvel à época do fato gerador, isto é, em 01/01/2009, o trabalho de avaliação fez uso, como indexador, do Índice Geral de Preços – Mercado (IGP-M).

Após o tratamento estatístico dos valores apurados, o laudo técnico registrou um VTN de R\$ 301,79/ha, tendo como base o mês de maio/2014. Com a aplicação do IGP-M, o VTN correspondeu, em 01/01/2009, a R\$ 216,00/ha.

Em linhas gerais, o IGP-M mede o nível da atividade econômica nacional, englobando a variação nos preços de bens, serviços e matérias-primas dos setores da construção civil, agricultura e indústria.

A lei impõe que o VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se refere a declaração fiscal (art. 8º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.393, de 1996).

O laudo técnico não justifica a correlação do indexador com o preço das terras no mercado regional do imóvel rural, já que não se trata de atualização de dívida de valor. O preço das terras, no ano de 2009, poderia ser menor, igual ou maior do que o valor no ano de 2015, mesmo considerando a infração no período.

Para dar credibilidade aos resultados alcançados pelo laudo de avaliação, os dados e as informações acerca da amostra representativa das glebas rurais devem ser contemporâneos à data de referência da avaliação.

No caso em apreço, o laudo deveria conter fundamentos sólidos sobre variação ou não do valor dos imóveis no mercado imobiliário, dentro do período compreendido entre 2009 e 2014, para exame de possíveis distorções decorrentes do uso de indexação.

Convém dizer que o valor de R\$ 216,00/ha, reconhecido no laudo técnico, já é superior em 60% o VTN declarado de R\$ 135,12/ha. Então, o próprio laudo deixa transparecer a subavaliação do valor da terra nua declarada pelo contribuinte, por não refletir a realidade fática das terras no período contemporâneo ao fato gerador.

Ademais, a fiscalização tributária adotou o menor VTN constante do SIPT, referente às áreas de campos de R\$ 800,00/ha, desconsiderando as áreas de pastagens do imóvel, cujo VTN é R\$ 1.200,00/ha (fls. 07).

Enfim, o laudo técnico não constitui documento hábil e probante para se contrapor aos valores do SIPT, considerando que o documento deve ser eficaz para demonstrar o valor fundiário do imóvel, a preços de mercado, em 01/01/2009.

(v) Área Total do Imóvel

O contribuinte declarou uma área total do imóvel rural de 1.191,5 ha. Porém, o laudo técnico comprova a área do imóvel de 1.287,4 ha, diferença apurada a partir de levantamento por georreferenciamento (fls. 125 e 200).

Para manter a coerência com a distribuição da área do imóvel rural, inclusive em razão da existência de área de preservação permanente e de área de reserva legal, que totalizam 772,5 ha, cabe determinar a alteração da área total de 1.191,5 ha para 1.287,4 ha.

Caso contrário, a revisão por erro de fato resultará em valores distorcidos, que comprometem a tributação.

Tal medida de adequação à realidade fática não implica agravamento da exigência fiscal, considerando a nova relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, que define o Grau de Utilização (GU).

(vi) Cálculo do ITR

Em face do reconhecimento da área de preservação permanente de 525,9 ha e da área de reserva legal de 246,6 ha, assim como da alteração da área total do imóvel de 1.191,5 ha para 1.287,4 ha, a unidade da RFB responsável pela liquidação deste acórdão deverá recalcular a área tributável, a área aproveitável e o VTN tributável, este último pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total do imóvel.

O valor do imposto devido no exercício será obtido mediante a multiplicação do VTN tributável pela alíquota correspondente, considerados a área total e o grau de utilização do imóvel rural, observado o decidido neste processo administrativo (art. 10, § 1º, incisos III e VI, c/c art. 11, da Lei nº 9.393, de 1996).

Conclusão

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para reconhecer: (i) área de preservação permanente de 525,9 ha; (ii) área de reserva legal de 246,6 ha; e (iii) área total do imóvel de 1.287,4 ha.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess