



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.721610/2014-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.644 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2020
Recorrente TAQUARI PARTICIPAÇÕES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010,2011

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal e área de preservação permanente é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento integral das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal informadas em DITR.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Brasília, que julgou a impugnação procedente em parte.

Por sua completude e proximidade com os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Por meio do Auto de Infração de fls. 181/193, dos exercícios de 2010 e 2011, lavrado em **10.07.2014**, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 6.413.001,12**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), dos exercícios de 2010 e 2011, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Cristal” (**NIRF nº 0.334.160-7**), com área declarada de **2.427,5 ha**, localizado no município de Campos Novos Paulista/SP.

A ação fiscal, decorrente dos trabalhos de revisão das DITR/2010/2011, iniciou-se com o Termo de Início do Procedimento Fiscal, às fls. 02/04, recepcionado em **02.05.2014**, às fls. 05, exigindo-se que fossem apresentados os seguintes documentos de prova, para os dois exercícios:

1º - Cópia dos documentos de incorporação da Companhia Sul Riograndense de Imóveis, inscrita no CNPJ sob o nº 59.619.742/0001-42;

2º - Para fins de comprovação da área de reserva legal declarada (485,5 ha): certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel, com a averbação da área de reserva legal;

3º - Para fins de comprovação da área de preservação permanente declarada (144,3 ha): Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, Ato do Poder Público que assim a declare ou Certidão do Ibama ou de outro órgão público ligado à preservação florestal;

4º - Para fins de comprovação da atividade pecuária exercida nos anos de 2009 e 2010 (1.613,3 ha de pastagens): Laudo Técnico descritivo emitido por engenheiro agrônomo ou civil, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, no qual deverão estar discriminadas as áreas utilizadas com pastagem nativa, pastagem plantada e com forrageira de corte (que tenha sido destinada à alimentação dos animais da propriedade), considerando a situação do imóvel durante os anos de 2009 e 2010, comprovado mediante Demonstrativo de Movimentação de Gado/Rebanho (DMG/DMR - documentos exigidos pelas Fazendas Estaduais), Ficha do serviço de Erradicação da Sarna e Piolheira dos Ovinos, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura, localizados nos municípios, ou Certidão expedida pela Inspetoria Veterinária da Secretaria Estadual de Agricultura;

5º - Para fins de comprovação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado (R\$5.790.067,44): Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, conforme estabelecido na NBR 14.653, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, considerando a situação do imóvel em 01.01.2010 e em 01.01.2011. A falta de apresentação do Laudo Técnico de Avaliação ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96, cujos valores para o **exercício de 2010**, por hectare, são: pastagem/pecuária - R\$9.022,04; cultura/lavoura de 1ª - R\$14.462,81; cultura/lavoura de 2ª - R\$12.474,17 e

terra de campo ou reflorestamento - R\$5.268,60; para o **exercício de 2011**, por hectare, são: pastagem/pecuária - R\$8.987,60; cultura/lavoura de 1a - R\$14.643,60; cultura/lavoura de 2a - R\$12.370,87 e terra de campo ou reflorestamento - R\$5.268,60;

6º - Cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolizado junto ao Ibama, da forma disposta no art. 5º da IN/RFB nº 1.058/2010 e no art. 6º da IN/RFB nº 1.166/2011;

7º - Demais documentos e/ou informações que o sujeito passivo julgar necessárias.

Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 06, solicitando prazo suplementar de 20 dias para apresentar os documentos requeridos.

A fiscalização lavrou o Termo de Prorrogação de Prazo, às fls. 14, concedendo o prazo adicional de 20 dias, contados a partir do esgotamento do prazo inicial de 20 dias contido no Termo de Início.

O contribuinte, por meio da correspondência de fls. 16, juntou aos autos os documentos de fls. 17/161.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes nas DITR de 2010 e de 2011, a fiscalização resolveu lavrar o presente Auto de Infração para glosar integralmente as áreas de preservação permanente de 144,3 ha e de reserva legal de 485,5 ha, glosar, parcialmente, a área de pastagens de 1.613,3 **ha** para **500,0 ha**, igualmente em 2010 e 2011, além de entender que houve subavaliação dos VTN declarados, alterando, com base no Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, os Valores da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passaram de **R\$ 5.790.067,44 (R\$2.385,20/ha)**, declarados igualmente em 2010 e 2011, para **R\$ 18.090.919,47 (R\$7.452,49/ha)**, em 2010 e para **R\$ 18.573.530,75 (R\$7.651,30/ha)**, em 2011, com aumento dos VTN tributados e aumento da alíquota aplicada de **0,30%** para **8,60%**, em função da redução do Grau de Utilização (GU) de **90,70%** (2010) e de **90,17%** (2011) para **20,75%** nos dois exercícios, disto resultando o imposto suplementar de **R\$ 1.542.956,44** no exercício de 2010 e de **R\$ 1.584.461,01** no exercício de 2011, conforme demonstrativos de fls. 187/188 e 190/191, com um total de imposto suplementar de **R\$ 3.127.417,45**, às fls. 181.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às fls. 184/186 e 189.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 14.07.2014, às fls. 194, ingressou o contribuinte identificado no preâmbulo, em 13.08.2014, às fls. 196, com sua impugnação de fls. 196/214, instruída com os documentos de fls. 215/572, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- informa que apresentou Laudo de Avaliação, elaborado por Engenheiro Florestal, confirmando a existências das áreas de reserva legal, de preservação permanente e de pastagens declaradas, além do VTN do imóvel, nos dois exercícios;
- informa, também, que comprovou a área de reserva legal, devidamente averbada na matrícula do imóvel e, ainda, juntou aos autos documentação comprobatória do apascentamento de animais nas áreas de pastagens, como o movimento de gado e declarações de vacinas contra a febre aftosa, além de Contrato de Arrendamento;
- considera que, não obstante a farta documentação apresentada e a realidade fática do imóvel, a fiscalização desconsiderou importantes elementos contidos no ordenamento jurídico, tanto sob o ponto de vista constitucional quanto ambiental, econômico e tributário, ensejando inúmeras impropriedades que cercam o Termo de Verificação Fiscal;
- contesta a glosa das áreas ambientais com base nas IN/RFB nº 1.058/2010 e nº 1.166/2011, em suposto atendimento ao que dispõe o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, porque Instruções Normativas não se prestam para impor condições para

exclusão de área tributável, para fins de apuração do ITR, pois fere o princípio da reserva legal, considerando que se a Lei não exige qualquer obrigação acessória para fins de gozo da isenção, não pode um ato de natureza meramente regulamentar impor qualquer exigência;

- realça que o art. 176 do CTN dispõe que a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração, portanto, os requisitos são aqueles previstos em Lei e não em simples Instruções Normativas;

- menciona que, na hipótese, a MP nº 2.166-67, que acrescentou o § 7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/1996 dispensa o contribuinte da comprovação prévia de isenção do ITR, sujeitando-o ao pagamento do imposto devido porventura existente, acrescido de multa e juros, no caso de comprovada falsidade na declaração;

- observa que, em decorrência do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, é desnecessária a apresentação do ADA para o contribuinte ter direito à isenção do ITR sobre as áreas ambientais, ainda mais que se trata de norma de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, sendo indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade de o Fisco diligenciar para a prova da veracidade da declaração feita pelo contribuinte;

- reitera a afronta ao princípio da legalidade pela glosa das áreas ambientais e cita e transcreve Decisões do STJ para embasar sua tese;

- entende que a RFB extrapolou seu poder regulamentar ao exigir, por meio de IN, a expedição do Ato, isso porque instituiu obrigação tributária acessória violando o § 2º do art. 113 do CTN, que dispõe que esse tipo de obrigação decorre de lei e cita e transcreve excertos doutrinários para referendar seu argumento;

- observa que, ainda que se argumente que o ADA seja obrigatório, a sua ausência ensejaria descumprimento de obrigação acessória e não autuação absoluta - como se toda a área fosse passível de tributação do ITR;

- frisa que não há qualquer legislação que determine a obrigatoriedade do ADA, pois, de acordo com o próprio IBAMA, a legislação que cria e disciplina o ADA é a que se segue: Lei nº 9.393/96; Lei nº 6.938/81; Lei nº 4.771/65; Lei nº 6.513/77 e Lei nº 6.902/81. Note-se que nenhuma delas exige a apresentação do ADA emitido pelo IBAMA para fins de isenção do ITR e nem mesmo as alterações introduzidas pela Lei nº 10.165/00, que altera o art. 17 da Lei nº 6.938/81, instituiu essa exigência;

- discorre sobre o princípio da legalidade, citando e transcrevendo o art. 150 da Constituição da República e entendimentos doutrinários sobre o tema;

ressalta que autuações fiscais baseadas em meras Instruções Normativas afrontam o art. 150, I, c/c art. 5º, II, todos da Constituição da República, devendo ser declaradas nulas;

- postula a decretação de nulidade do Auto de Infração e subsidiariamente seja baixado o Auto, a fim de ser formalizado novo lançamento, reconhecendo as áreas de reserva legal e de preservação permanente, para fins de tributação do ITR;

- contesta a glosa parcial da área de pastagens, que foi feita sem a promoção de diligências no imóvel, que reduziu o Grau de Utilização e que não corresponde à verdade, reconhecendo apenas 500,0 ha, uma vez que lastreada em contrato de arrendamento;

- registra que, em relação à redução da área de pastagens, a fiscalização entendeu que as declarações de vacinação contra a febre aftosa não eram do imóvel em questão, ignorando por completo a existência de grupo econômico com as empresas constantes nas notas fiscais apresentadas, o que é fato público e notório;

- diz que a fiscalização não observou que a DITR do exercício de 2009 discrimina e atesta, à época, a existência, nos limites da área de pasto, o equivalente a 1.470 cabeças de gado, concentração essa de animais de grande porte totalmente compatível com a área de pastagens declarada;

- menciona que basta verificar as relações anuais de informações sociais - RAIS, relativas à Fazenda Cristal, anos 2009/2010, para observar que a área de pastagens de 1.613,3 ha, comportando, em média, nesse período, 1.350 animais de corte, mantém total sincronia e correlação com o número de obreiros lotados no imóvel;
- observa que as notas fiscais de entrada de insumos, para agropecuária, emitidas contra empresas formadoras do grupo econômico do qual faz parte tornaram incontroversa a utilização da área de pastagem declarada, merecendo ser reconhecida para o correto regramento do ITR;
- ressalta o farto material probatório acostado, aliado a ausência de quaisquer diligências junto ao imóvel e o não-enfrentamento das notas e comprovantes de insumos, que instruem o procedimento, pertencentes ao grupo econômico do qual faz parte, requerendo que o Auto de Infração seja julgado insubsistente e anulado, uma vez que desarrazoado e não- baseado em dados concretos e verdadeiros;
- pelo exposto, espera ter demonstrado as ilegalidades que se revestiram o Auto de Infração e, pela eventualidade, as impropriedades que cercam o Termo der Vistoria Fiscal apresentado, além da inexistência de fato gerador da exação.

A decisão de piso foi consubstanciada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2010, 2011

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Improcedente a arguição de nulidade quando o Auto de Infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59 do mesmo Decreto.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL LEGAL

As áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DA ÁREA DE PASTAGENS. DO REBANHO

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

DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DO VALOR DA TERRA NUA (VTN) ARBITRADO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Intimado da referida decisão em 01/08/2017 (fl.598), o contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 24/08/2017 (fls.602/615), alegando, em síntese:

A nulidade do auto de infração, já que a exigência do ADA é ilegal;

A exigência do ADA baseada em instruções normativas expedidas pela Receita Federal fere o princípio da reserva legal, já que cabe à lei determinar tal obrigação;

A falta de apresentação do ADA deve levar à aplicação de multa e não ao lançamento do tributo como se as áreas de preservação permanente e de reserva legal não existissem;

A redução do grau de utilização do terreno não levou em consideração os documentos juntados pelo contribuinte em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da nulidade

A recorrente pugna pela nulidade do lançamento, já que considera a exigência do ADA como ilegal.

Sobre a nulidade dos procedimentos fiscais, determina o Decreto 70.235/72:

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.

Os fatos ventilados pela recorrente não se enquadram nas hipóteses de nulidade previstas no decreto que regulamento o procedimento administrativo fiscal. Na verdade, o debate quanto a exigência ou não do ADA deve ser analisado no mérito do presente julgamento.

Sem mais delongas, tendo em vista a falta de fundamentos que consubstanciem a decretação da nulidade pretendida pela contribuinte, passa-se ao julgamento do mérito do lançamento fiscal.

Da Área de Reserva Legal

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Essa é a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Transcrevo abaixo o resumo conclusivo do documento:

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da

declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si. OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

O entendimento supra está em consonância com a previsão inserta na Súmula CARF nº 122, *verbis*:

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). (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Traçados os balizamentos da matéria, impende ressaltar que no caso que se cuida o contribuinte comprovou a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel (fl.20), devendo ser reconhecida a Área de Reserva Legal averbada de 485,55 hectares.

Da Área de Preservação Permanente

Em relação à Área de Preservação Permanente, mesmo sendo dispensável a apresentação tempestiva do ADA, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra. São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 4.771/1965, e há necessidade de identificação dessas áreas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida.

O Laudo de fls. 27/63 e ART de fl.64 comprovam a existência de áreas de preservação permanente dentro do imóvel. As referidas áreas enquadram-se, nos termos do laudo técnico, nas disposições previstas no artigo 2º, da Lei 4.771/65. Portanto, devem ser aceitas as áreas declaradas e comprovadas por laudo técnico como de preservação permanente de 143,30 hectares.

Das Áreas Utilizadas de Pastagens - Rebanho

Como bem observado na autuação e na decisão de piso, os documentos juntados pelo recorrente para comprovar o total da área utilizada como pastagem não dizem respeito diretamente à Fazenda objeto de fiscalização.

Em seu recurso, na fl. 540, o próprio contribuinte reconhece a falta de precisão dos documentos:

As notas fiscais de entrada insumos para a agropecuária emitidas contra as empresas do grupo econômico na qual ora recorrente faz parte, tornam incontroversa a utilização da área de 1113,3 ha de pasto para a pecuária, merecendo serem reconhecidas para o correto regramento ITR.

A comprovação genérica do rebanho, sem vinculá-los a cada fazenda, não é considerada apta a comprovar a área de pastagem do imóvel. O posicionamento defendido neste acórdão encontra-se de acordo com o entendimento deste Conselho, nos termos do acórdão 2202-000.821, relatado pela Conselheira Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga, julgado no dia 19/10/2010:

ÁREA DE PASTAGEM. REBANHO AJUSTADO. ÍNDICE DE LOTAÇÃO POR ZONA PECUÁRIA.

O valor da área de pastagem deve ser sempre menor ou igual à área obtida pelo quociente do rebanho ajustado comprovado e o índice de lotação por zona de pecuária fixado para a região onde se situa o imóvel.

REBANHO DECLARADO. COMPROVAÇÃO.

O rebanho declarado pelo contribuinte deve ser comprovado por meio de documentos que permitam vinculá-lo ao imóvel rural, tais como notas fiscais de aquisição de vacinas, ficha de movimentação e vacinação de gado etc. (destaquei).

A vinculação ao imóvel é essencial para a regular dedução do ITR sobre a área classificada como “área de pastagem”. Os documentos juntados ao presente processo são genéricos e referem-se ao grupo econômico como um todo, conforme afirmou o próprio contribuinte. Portanto, não há razões para a reforma da autuação e da decisão de piso em relação a esse ponto.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento no sentido de reconhece as áreas de reserva legal e área de preservação permanente informadas em DITR.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra