



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

**Processo n°** 13896.720041/2008-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-002.930 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de dezembro de 2014  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA VELHA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA FORNECIDO PELA SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA.

Deve ser mantido o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cujo levantamento foi realizado mediante a utilização dos VTN médios por aptidão agrícola, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, mormente, quando o contribuinte não comprova e nem demonstra, de maneira inequívoca, através da apresentação de documentação hábil e idônea, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

Em desfavor da contribuinte, FAZENDA VELHA LTDA, foi lavrada a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 01 a 03, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2004, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 124.541,24, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda dos Espigões", com área de 218,3 ha, NIRF 0.334.891-1, localizado no município de Santana de Parnaíba/SP.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após regularmente intimada, a contribuinte não logrou comprovar as áreas isentas declaradas, posto que o laudo apresentado, datado de 1998, além de não possuir ART e croqui assinado e detalhado, indicando a localização e dimensão da área de preservação permanente, não identifica o imóvel através de um conjunto de coordenadas geográficas definindo os vértices de seu perímetro, não sendo apresentada também a Certidão do órgão público competente acompanhado do ato do poder público que assim declarou a **área de preservação permanente, motivos pelos quais essa foi glosada nos 55,0 ha declarados; com relação à área de utilização limitada não foi constatada a sua averbação na matrícula do imóvel e nem foi apresentado ato específico do órgão público federal ou estadual no caso do imóvel ou parte dele ter sido declarado como área de interesse ecológico;** quanto ao valor da terra nua, a interessada deixou de entregar o laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com fundamentação e grau de precisão II e ART, razão pela qual o VTN declarado foi contestado de acordo com o art. 14 da Lei no 9.393/96, onde em casos de subavaliação do VTN utiliza-se o SIPT — Sistema de Preços de Terra da Receita Federal, que indicou como VTN/ha o valor de R\$ 7.438,02 para o município de localização do imóvel.

Cientificada do lançamento, mediante edital no 144, de 12 de dezembro de 2008 (fl. 40), a interessada apresentou a impugnação de fls. 42 a 50, em 19/12/2008, alegando em síntese que:

- *Foi realizada uma complementação ao laudo florestal feito em 1998, incluindo nas plantas o número da matrícula e atualizando o laudo para o ano de 2008, de forma a atender plenamente os questionamentos solicitados pela fiscalização comprovando a existência de cobertura vegetal de florestas nativas desde 1998 até 2008;*
- *Por não existir um campo satisfatório para a declaração da área de utilização limitada, Exercício 2004, foi preenchido o campo áreas de interesse ecológico por ser mais condizente com as limitações de uso da área, devendo ser afastada sua tributação, visto que existem limitações legais para seu uso, sendo irrelevante sua declaração em campo impróprio, afinal no exercício em análise não havia na declaração campo para o correto enquadramento das reais características das áreas do imóvel;*

- *Com relação à apresentação do ato específico de órgão público federal ou estadual, a restrição imposta sobre a área objeto da lide tem amparo na própria legislação ambiental, restando o ato específico apenas uma formalização adicional, sendo que a documentação apresentada já atesta a impossibilidade de aproveitamento da área de utilização limitada;*
- *O laudo florestal indica que a propriedade possui topografia acidentada, em razão da extensa cobertura florestal, apresenta uma área líquida utilizável pequena e irregular, uma diminuta parte mecanizável, benfeitorias de estradas de terra, e atividades de reflorestamento evidenciando que o imóvel não possui vocação para culturas anuais;*
- *O Instituto de Economia Agrícola de São Paulo — IEA oferece elementos objetivos para um referencial na averiguação do VTN, enquadrando a propriedade em "terra para reflorestamento", que possui um VTN/ha, segundo esse instituto, no valor de R\$ 3.000,00, lembrando que foi declarado um valor superior de R\$ 3.141,54, considerado um preço dentro da faixa de razoabilidade dos preços de terras rurais da região para reflorestamento;*
- *Por fim, requer acolhimento da impugnação e o seu cancelamento, com a ratificação da declaração previamente apresentada e o seu pagamento.*

*Instruíram a impugnação os documentos de fls. 55 a 125.*

A DRJ a partir da análise dos argumentos do interessado, julgou a impugnação procedente em parte nos termos da ementa a seguir:

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

*Exercício: 2004*

*Preservação Permanente. Tributação. ADA.*

*Cabe restabelecer a área de preservação permanente declarada com base nos documentos hábeis e idôneos apresentados aos autos (ADA e Laudo).*

*Área de Reserva Legal . Tributação . Averbação.*

*Para a exclusão da área de reserva legal, além de ser reconhecida como de interesse ambiental mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado tempestivamente, junto ao Ibama, e necessário que essa área esteja averbada na matrícula do imóvel na data de ocorrência do fato gerador do ITR do exercício a que se referir a declaração.*

*Area de Interesse Ecológico . Reconhecimento Específico. ADA.*

*Para que possam ser excluídas da incidência do ITR, a área de interesse ecológico deve ser assim declarada por ato específico do órgão competente, federal ou estadual e ser obrigatoriamente*

*informada em Ato Declaratório Ambiental — ADA, protocolado no Ibama, nos prazos e condições fixados em atos normativos.*

*Valor da Terra Nua - VTN.*

*O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT.*

*Impugnação Procedente em Parte*

A autoridade recorrida considera a área de preservação permanente, devidamente comprovada nos autos com ADA e Laudo.

Insatisfeito com o resultado, o interessado interpõe recurso voluntário, reiterando basicamente as mesmas razões da impugnação, que não foram acolhidas pela autoridade recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

### DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA

Em relação à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, supra transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

*§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.*

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

*A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)*

*A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.*

*Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.*

*Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.*

*Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.*

*Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.*

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

*113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*(...)*

*2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis

competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista a inexistência de prova da averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, entendo que está correto o procedimento da autoridade lançadora.

Caso se considerasse como área de interesse ecológico, crucial seria a identificação do ato específico que definiu aquela área como preenchendo aqueles requisitos, não a apresentação de norma geral, tal como o Decreto. 1.356/92.

Urge registrar que para a comprovação da área de relevante interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, faz-se necessário que ela seja declarada em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular, não podendo ser aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas em caráter geral – exatamente o pleito do contribuinte, ao mencionar as Lei nº 9.985/2060 —:SNUC-, conforme art. 10, § 6º, da Instrução Normativa SRF nº 43/1997, com a redação dada pelo art. 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997:

“Art. 10. (...)

*§ 6º Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.”.*

Diante da inexistência de averbação ou declaração específica como área de interesse ecológico é de se negar provimento nesta parte do recurso.

## **DO VTN**

Quanto à discussão em torno do VTN, sabe-se que os dados constantes do SIPT são genéricos para a região, e alimentados em grande parte por informação de outros órgãos e também pelas Prefeituras, mas sempre de forma agregada.

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, teria amparo no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos

suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessário uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, nestes caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

*Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

*§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.*

Assim se manifesta o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993:

*Artigo 12 - Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.*

*§ 1º - A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:*

*I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;*

*II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:*

*a) localização do imóvel;*

*b) capacidade potencial da terra;*

*c) dimensão do imóvel.*

*§ 2º - Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado. (o grifo não é do original)*

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei n 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Ocorre entretanto que o recorrente não apresentou qualquer documentos relativos ao exercício do lançamento que evidencie que os valores arbitrados não correspondem a realidade dos fatos. Deste modo, entendendo que não demonstrada a existência de eventuais características particulares desvantajosas que desvalorizem o imóvel, prevalecem os valores constantes do SIPT - Sistema de Preços da Terra. Acrescente-se por pertinente que no documento de **fls. 229** indica-se os critérios para cálculo do VTN médio, incluindo ali a aptidão agrícola.

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua para fins de apuração do ITR, o artigo 8º, da Lei nº 9.393, de 1996, determina que ele refletirá o preço de mercado de terras apurado no dia 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

Uma vez que o contribuinte não apresentou o laudo contemporâneo ao exercício do lançamento, elaborado por profissional devidamente cadastrado, foi arbitrado o valor do VTN. Entendo que os valores da IN podem ser utilizados nesse caso, uma vez que o Recorrente não apresentou laudo técnico de avaliação onde se demonstra de maneira técnica e

Processo nº 13896.720041/2008-96  
Acórdão n.º **2202-002.930**

**S2-C2T2**  
Fl. 7

---

clara o valor de hectare do imóvel objeto de lançamento. Desta forma, não há como acolher os argumentos do recorrente no tocante ao VTN.

Uma vez que não foi apresentado pelo recorrente Laudo Técnico de Avaliação que atendesse as condições elencadas pela norma da ABNT e que fosse relativo ao exercício em apreciação. Não há, portanto, como alterar o valor da terra nua apurado no lançamento.

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez