



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

<b>Processo nº</b>	13984.720178/2010-76
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-006.630 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	04 de junho de 2019
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Recorrente</b>	CLODOALDO LEMOS DE ANDRADE
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO.  
PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

**EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.**

A retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

**ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. SÚMULA CARF N° 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).

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. UTILIZAÇÃO LIMITADA. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.**

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para restabelecer à isenção da área de utilização limitada de 500 ha.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

CLODOALDO LEMOS DE ANDRADE, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos auto do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1<sup>a</sup> Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-27.109/2012, às e-fls. 88/91, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação ao exercício 2005, conforme Notificação de Lançamento, às fls. 03/07, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada em 20/09/2010 (AR. fl. 67), nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

*Área de Reserva Legal não comprovada*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.*

(...)

*Valor da Terra Nua declarado não comprovado*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado. No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.*

(...)

*Complemento da Descrição dos Fatos:*

*Regularmente intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº09205/0016/2009, com ciência via Edital em 01/07/2010, o contribuinte apresentou cópia da Matrícula nº273 do Cartório de registro de Imóveis de Urubici, cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado em 09/12/2002, cópia do Certificado de Cadastro de Imóvel Rural e mapa para averbação de Reserva Legal.*

*Quanto ao Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua, o contribuinte não se manifestou. \_ ÁREA DE RESERVA LEGAL NÃO CQMPCRQVADA Para comprovar a Área de Reserva Legal, o contribuinte apresentou cópia do Ato Declaratório Ambiental ADA, cópia da matrícula do imóvel com a correspondente averbação e mapa para averbação da Reserva Legal.*

*O que pode ser constatado nos documentos apresentados é que a Área de Reserva Legal corresponde a 410,8 ha, e que os 500 ha informados a maior na DITR corresponderiam à Área de Declarado Interesse Ecológico, conforme informação no ADA.*

*Intimado a apresentar Ato específico do órgão competente federal ou estadual, que ampliasse as restrições de uso para a área de interesse ecológico, comprovadamente imprestável para a atividade rural, o contribuinte não apresentou tal comprovação, bem como informou do cancelamento da averbação desta área.*

*Portanto, somente foram considerados como Área de Reserva Legal 410,8 ha.*

*SUBAVALIAÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA*

*Determina a Lei 9.393/96, em seu art. 8º, § 2º, que o Valor de Terra nua VTN refletirá o preço de mercado de terras apurado em janeiro do ano a que se referir a DITR. ~ A mesma lei 9.393/96 estabelece, em seu art. 14, que no caso de subavaliação do valor do imóvel, a Secretaria da Receita Federal do Brasil procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído.*

*Determina ainda que as informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei n.º 8.62%, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.*

*A falta de comprovação do VTN declarado ensejou o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2005 no valor de R\$800,00.*

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, matendo a intregalidade do crédito tributário, conforme já relatado.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 96/104, procurando demonstrar a total improcedência do Auto de Infração, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera em parte as razões da impugnação, primeiramente afirmando ter havido erro material na declaração, devendo ser revisto em observância ao princípio da verdade material e contraditório.

Em consonância com a alegação da impugnação, alega que houve um equívoco por parte do contador responsável pela informação, o qual informou que há uma área de reserva legal gravada no imóvel equivalente a 910,8 hectares, onde na verdade há tão somente 410,8ha, tudo conforme ADA devidamente entregue ao IBAMA em 09/12/2002.

Posteriormente, aduz existir o erro no ADA, uma vez que consta na matrícula do imóvel a averbação das referidas áreas que totalizam 910,8ha.

Explicita que a diferença de 500ha está na área de pastagens, eis que é totalmente descabida a informação (prestada pelo contador) de que o declarante possuía 360 cabeças de grande porte (média Anual) sendo que em 01/01/2005, sendo que em 31/12/2004 (um dia antes), o mesmo possuía 572 cabeças, conforme declarado através de sua declaração do Imposto de Renda apresentada no dia 10/02/2005 (cópia em anexo). Ora em apenas um dia, repita-se um dia, não poderia oscilar a quantidade de animais.

Deve ser considerada a área de pastagem de 1.200 ha., corrigindo o erro da DITR, elevando-se o Grau de Utilização - GU para 100%, com aplicação da alíquota de 0,30%,

---

posto que na região sul do Brasil é impossível manter 638 cabeças de animais de grande porte em apenas 700 ha., que equivale a média de 0,91 cabeça por ha., quando é aceito para fins de ITR 2 cabeças por ha.

Insurge-se acerca do VTN arbitrado, cujo o valor é muito superior ao preço médio de mercado.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conhecido do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### **DELIMITAÇÃO DA LIDE**

Como relato encimado, no procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2005, a fiscalização resolveu glosar parcialmente a área de reserva legal e arbitrar o VTN.

No recurso, apresentou inovação ao questionar o VTN arbitrado, devendo ser revisto o valor.

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Nessa toada, não merece conhecimento a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, motivo pelo qual trataremos apenas sobre a glosa da área de reserva legal, por ter o contribuinte aduzido a existência de erro desde a impugnação e da pastagem, o que fazemos a seguir:

### **ÁREA DE PASTAGEM - ERRO DE FATO**

Na análise das peças do presente processo, o contribuinte invoca a hipótese de erro de fato, pretendendo que seja reconhecida a existência da área de pastagem e, consequentemente, a sua exclusão do computo do cálculo do VTN.

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado através de provas documentais hábeis e idôneas.

As áreas de pastagens existentes no imóvel podem ser comprovadas por laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica, ou por Laudo de Acompanhamento de Projeto fornecido por instituições Oficiais, no qual deverão estar discriminadas as áreas de pastagem nativa e plantada, assim como deve ser comprovada a existência de rebanho para que a área de pastagem possa ser aceita como efetivamente utilizada. O animais mantidos no imóvel podem ser comprovados com apresentação da Ficha Registro de Vacinação e Movimentação de Gado e/ou Ficha do Serviço de Erradicação da Sama e Piolheira dos Ovinos fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura, localizados no município, no caso de existir controle de sanidade animal para o rebanho, ou com Laudo de Acompanhamento de Projeto fornecido por Instituições Oficiais, com informações sobre o efetivo pecuário de grande e médio porte existente no imóvel, quando não existir controle de sanidade animal, e, em qualquer dessas situações, com Certidão da Inspetoria da Secretaria Estadual de Agricultura informando a composição do rebanho registrado em nome do contribuinte ou de arrendatário no imóvel, no Exercício anterior ao do lançamento. Também é possível a comprovação por meio de outros documentos, tais como, Declaração Anual do Produtor - DEAP, notas fiscais de movimentação do rebanho, fichas de vacinação, etc.

A meu ver, a DIRPF não é documento suficiente para comprovar a existência de animais no imóvel rural. Além disso, na cópia da DIRPF do interessado relativa ao Exercício 2005 apresentada nos autos existem dois imóveis rurais e não consta informação sobre quantidade de animais existentes no imóvel aqui tratado.

**Assim, não há justificativa para alteração dos dados declarados relativos ao número de animais e área de pastagens.**

### **ÁREA RESERVA LEGAL/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO**

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

**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:**

*I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:*

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*

d) florestas plantadas;

**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;**

[...]

**§ 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.** (*Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001*) (grifamos)

Pois bem. De início, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal/Interesse Ecológico, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

**Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.**

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

No caso concreto, o fiscal autuante glosou parte da área declarada como Reserva Legal, por entender que refere-se à Área de Declarado Interesse Ecológico, conforme informação no ADA, ou seja, **não estamos diante do clássico caso de exigência do ADA para comprovação da área pleiteada, mas sim de nomenclatura utilizada.**

Com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Relativamente à Área de Utilização Limitada, vale salientar que em nenhum momento a autoridade lançadora põe em "xeque" a existência da referida área, apenas discordando quanto forma que fora declarada na DITR x ADA. (nomenclatura).

---

Quanto a este aspecto de "classificação", tenho o entendimento de que a à Área de Utilização Limitada engloba ("equiparando-se") à área de Reserva Legal, conforme extrai-se da Portaria Ibama nº 162/1997, que assim dispõe:

*Art. 1º. O Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, representa a declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.*

*§ 1º. São áreas de preservação permanente as ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos artigos 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 1965:*

*I - com o fim de proteção aos cursos d'água, lagoas, nascentes, topes de morros, restingas e encostas;*

*II - declaradas por ato de Poder Público, destinadas a atenuar a erosão, fixar dunas, formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias, auxílio à defesa nacional, proteção de sítios de excepcional beleza, de valor científico ou histórico, asilos de fauna e flora, de proteção à vida e manutenção das populações silvícolas e para assegurar o bem-estar público.*

***§ 2º. São áreas de utilização limitada:***

*I - as áreas de Reserva Particular do patrimônio Natural, destinadas à proteção de ecossistemas, de domínio privado, declaradas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, mediante requerimento do proprietário, conforme previsto no Decreto nº 1.922, de 05 de junho de 1996;*

*II - as áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, conforme previsto no artigo 10, § 1º, inciso II, alínea c, da Lei nº 9.393, de 1996;*

*III - as áreas de reserva legal, descritas no artigo 16 e seus parágrafos e no artigo 44, parágrafo único, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, onde não é permitido o corte raso da cobertura florestal ou arbórea para fins de conversão a usos agrícolas ou pecuários, mas onde são permitidos outros usos sustentados que não comprometam a integridade dos ecossistemas que as formam.*

(grifo nosso)

Dito isto, para fazer jus a isenção pleiteada, à área de 500ha referente a utilização limitada/reserva legal, deve está averbada na matrícula do imóvel, como entendimento supra mencionado e no teor da Súmula CARF nº 122, contemplando o tema, senão vejamos:

*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).*

Neste diapasão, observa-se que referida área encontra-se averbada na matrícula do imóvel, mais precisamente na averbação (AV. 8-273), feita em 1994, *que a floresta ou forma de vegetação existente na área 500,00 ha, correspondente a parte da de como de área da propriedade, fica gravada - utilização limitada.* (e-fl.30)

Portanto, deve ser reconhecida à área declarada de 910,8ha como sendo de Reserva Legal.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento sub examine em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER EM PARTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer à isenção da área de utilização limitada (reserva legal) de 500ha (totalizando 910,8ha), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira