



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13984.720764/2013-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.981 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** RENALDO TADEU DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2008

**NULIDADE. LANÇAMENTO.**

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

**ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E FLORESTAS NATIVAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL APRESENTADO DEPOIS DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.**

É possível a dedução das áreas de preservação permanente e de florestas nativas da base de cálculo do ITR, desde que o Ato Declaratório Ambiental tenha sido apresentado antes do início do procedimento fiscal, e sejam disponibilizados os documentos comprobatórios das informações nele constantes.

**RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MOMENTO ANTERIOR AO FATO GERADOR. 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).

**ÁREA DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO.**

Carecendo de comprovação hábil a área de pastagem declarada em DITR, deve ser mantida a área correspondente reconhecida pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a existência de área de reserva legal de 117,821 ha. Votaram pelas conclusões com relação às áreas de preservação permanente e de florestas nativas os conselheiros Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Juliano Fernandes Ayres.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima, Martin da Silva Gesto, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson. Ausente o conselheiro Mário Hermes Soares Campos, substituído pela conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB, que julgou procedente lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício 2008, relativo ao imóvel “Fazenda das Contendas” (NIRF 0.412.787-0), com área total declarada de 579,0 ha, localizado no município de Urupema - SC.

A instância de piso resumiu os termos do lançamento e da impugnação (fls. 136/137), da forma abaixo reproduzida:

A ação fiscal iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 09205/00009/2012, de fls. 19/21, recepcionado em 29/06/2012 (fls. 22), intimando o Contribuinte a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, relativamente à DITR/2009, os seguintes documentos:

- notas fiscais do produtor, notas fiscais de insumos, laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente, certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento;
- fichas de vacinação expedidas por órgão competente, acompanhadas das notas fiscais de aquisição de vacinas; demonstrativo de movimentação de gado/rebanho (DMG/DMR emitidos pelos Estados); notas fiscais de produtor referente a compra/venda de gado, para comprovação do rebanho existente no período de 01/01/2007 a 31/12/2007;
- laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliação efetuada por Fazendas Públicas ou pela EMATER. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96.

Foram apresentados os documentos de fls. 23/78.

Procedendo a análise e verificação dos documentos apresentados e dos dados constantes da DITR/2008, a Autoridade Fiscal glosou, parcialmente, a área de pastagens, reduzindo-a de 451,9 ha para 240,0 ha; e, baseada no laudo técnico, de fls. 39/56, glosou integralmente a área de reflorestamento, de 120,0 ha, além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 83.219,13 (R\$ 143,73/ha), arbitrando o valor de R\$ 509.514,21 (R\$ 879,99/ha), fundamentado no valor indicado no referido laudo, às fls. 55, com o conseqüente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, esta em virtude da redução do grau de utilização de 100,0% para 42,0%, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 16.512,24, conforme demonstrativo de fls. 08.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/07 e 09.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 11/06/2013, às fls. 80/81, o Contribuinte, por meio de seu procurador, fls. 91/94, protocolizou, em 11/07/2013, a impugnação de fls. 82/90,

exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 91/131. Em síntese, alegou e requereu o seguinte:

- faz um breve relato da ação fiscal;
- propugna pela nulidade parcial do lançamento por estar amparado pelos preceitos constitucionais, no que tange à garantia do direito do contraditório e da ampla defesa;
- afirma que, ao ser intimado, forneceu informações e laudo técnico, no qual é apresentada a situação fática e real das atividades do imóvel;
- pelo laudo técnico, é possível comprovar que o auditor da RFB não considerou a existência de área de reserva legal, APP e área coberta com floresta nativa;
- com relação às áreas de reserva legal e APP (361,71 ha), estas constam do laudo técnico, e 230,0 ha já estão averbados à margem da matriculado imóvel desde 1989;
- quanto à área de florestas nativas, esta também consta do laudo técnico;
- informa que houve um equívoco em relação à área de reflorestamento, uma vez que esta não existe, pois na verdade essa área corresponde às áreas de reserva legal e de preservação permanente, conforme averbação em cartório, laudo técnico e demonstrativos técnicos juntados aos autos;
- quanto à área de pastagem, afirma que sempre manteve lotação de bovinos/equinos que comprovam a utilização da área;
- em 2008, a fazenda possuía 240 bovinos, 3 equinos e 9 ovinos, os quais por si sós, dão sustentação à área declarada de 451,9 ha, sendo que a lotação existente poderia resultar em uma área de até 480,0 ha de pastagem;
- houve um equívoco por parte do contador ao não informar a existência da área de reserva legal, que é de 117,821 ha, conforme levantamento técnico e ADA, este entregue ao IBAMA em 09/07/2013;
- transcreve averbação das áreas de reserva legal e de preservação permanente à margem da matrícula do imóvel;
- desde 1989, essas áreas ambientais estão gravadas e respeitadas pelo proprietário;
- conforme levantamento feito por meio do laudo elaborado por profissional habilitado, as áreas de reserva legal, APP e com espécies nativas somam 361,71 ha, e não de ser aceitas pelo poder tributante;
- de acordo com levantamento trazido no laudo, e também com base no valor informado pela Prefeitura Municipal de Urupema-SC, as terras do imóvel têm uma avaliação de R\$ 2.089,09/ha;
- apresenta quadro onde simula uma nova DITR, contendo as informações constantes do laudo técnico, que informa as áreas ambientais de preservação permanente (58,17 ha), de reserva legal (117,821 ha) e de floresta nativa (185,647 ha), além das áreas de produtos vegetais e pastagens, com dimensões de 23,1 ha e 193,1 ha, respectivamente, resultando em um imposto suplementar a ser pago no valor de R\$ 163,36;
- por fim, aguarda o recebimento da impugnação, com seu regular processamento, para que seja julgada procedente, dando total provimento as suas razões, bem como seja determinada a anulação parcial e correção do procedimento fiscal.

A decisão de primeiro grau (fls. 135/146) manteve a exigência, sendo que o acórdão então exarado teve a seguinte ementa:

**DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Tendo o contribuinte compreendido a matéria tributada e exercido de forma plena o seu direito de defesa, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF).

**DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.**

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

**DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL E DE FLORESTA NATIVA.**

As áreas ambientais do imóvel, inclusive a área de utilização limitada/reserva legal comprovadamente averbada à margem da matrícula do imóvel, somente são excluídas da tributação do ITR, quando comprovado que as mesmas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

**DA ÁREA DE PASTAGEM.**

Deve ser mantida a área de pastagem indicada pela fiscalização, posto que a área requerida pelo contribuinte é inferior àquela, e o seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

**DA ÁREA DE REFLORESTAMENTO E DO VTN ARBITRADO - MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.**

Consideram-se essas matérias não impugnadas, para o ITR de 2008, por não terem sido expressamente contestadas nos autos, nos termos da legislação processual vigente.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 07/11/2014 (fls. 152/162), no qual reiterou as aduções da impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A alegação de nulidade não merece prosperar. O recorrente alude, genericamente, a que o lançamento teria sido efetuado por presunção, violando os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ora, não trata a espécie, sob qualquer prisma, de lançamento baseado em presunção. Conforme bem colocado pela vergastada, ainda na fase inicial do procedimento fiscal o contribuinte foi regularmente intimado, fls. 19/21, a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar as áreas declaradas de reflorestamento e de pastagens, além do Valor da Terra Nua informados na DITR/2008, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

Tomando por base o laudo técnico de fls. 39/59, acompanhado da necessária ART, fl. 63, documentos estes fornecidos pelo contribuinte em atendimento à Intimação, a autoridade fiscal glosou integralmente a área de reflorestamento e arbitrou um novo VTN, este em consonância com o citado laudo, e em conformidade com o documento apresentado pelo contribuinte na fase de intimação, especificamente à fl. 55, além de reduzir a área de pastagem de acordo com os demais documentos apresentados, conforme relatado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante das fls. 04/07.

No presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou, em conformidade com a legislação aplicável à matéria, as alterações efetuadas na DITR/2008, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 04/07) e no “Demonstrativo de Apuração do Imposto

Devido” (fl. 08), em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como com os arts. 142 do CTN e 11 do Decreto n.º 70.235/72.

Vale registrar, de todo modo, que não se vislumbra na espécie qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

Em sua defesa de mérito, o contribuinte reconhece não existir a área de reflorestamento declarada e objeto de glosa, porém refere que se trata, na verdade, de área de reserva legal e de área de preservação permanente, aludindo também à existência de áreas de florestas nativas. Teria, nessa linha, incorrido em erro de fato na sua DITR, que pretende sanar com o laudo técnico e documentos apresentados.

No que diz respeito às áreas de preservação permanente, definidas, à época dos fatos, pelos preceitos do art. 2º e 3º da Lei n.º 4.771/65 (Código Florestal), e às áreas de florestas nativas (Lei n.º 11.428/06), para que elas não componham a área tributável do imóvel pra fins de cálculo do ITR é necessária a apresentação do ADA (Ato Declaratório Ambiental), exigência essa que se encontra no § 1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente), com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165/00:

*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 nº9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

(...)

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

(...)

*§ 5ª Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.*

Trata-se, portanto, de exigência assentada em lei, devendo ser alertado, outrossim, que a eventual dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental, conforme o § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.363/96, se refere ao fato de que o contribuinte não tem de municiar o Fisco, quando da entrega da DITR, dos elementos probatórios que amparam as deduções pleiteadas, como sói acontecer com os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Porém, uma vez sob procedimento fiscal, cabe ao contribuinte trazê-los para atestar o cumprimento das condições legais, de modo que possa excluir as áreas ambientais declaradas da incidência do ITR; nesse sentido, ademais, o disposto no art. 10, § 3º, inciso I, do Decreto n.º 4.382/02.

E, ainda que se reconheça a existência de decisões do STJ em sentido diverso do acima defendido, o fato é que estas, quando afastaram a tributação das APP pelo gravame contestado, não o fizeram ao lume do disposto no § 1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81. Portanto,

na ausência de disposição normativa que imponha a observância a tais decisões por parte deste Colegiado, delas dissinto, por entender não perfilarem o melhor entendimento ao não abordarem os efeitos daquela prescrição legislativa sobre a matéria.

Nessa linha, vale também registrar que não está sob discussão se a existência das áreas de preservação permanente e de florestas nativas prescindem ou não de declaração ou ato administrativo do poder público, mas sim das condições para que áreas do gênero possam ser excluídas da tributação pelo ITR. Com efeito, as repercussões tributárias dessa existência carecem de normatização própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental, valendo ressaltar quanto às APP, que ainda que se tratem de áreas que correspondam a acidentes geográficos naturais, devem elas estar sendo preservadas pelo contribuinte.

De fato, é inegável que a entrega do ADA visa possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas pelos contribuintes em suas DITR, até mesmo porque aquele órgão é que dispõe de estrutura operacional e técnica apta a checar, *in loco*, as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida naquela declaração.

Assim, entregue o ADA conforme respectivo protocolo, há uma presunção relativa de que as áreas ali consignadas possuem, sendo o caso, interesse para fins de preservação dos sistemas ecológicos, permitindo a sua dedução da área tributável do imóvel. Ulterior fiscalização ambiental, entretanto, pode constatar a falta de correção das informações prestadas no ADA e na DITR, do que se dará a devida ciência à RFB.

A legislação prevê a fiscalização pelo IBAMA não só pelo inegável expertise que os técnicos desse órgão possuem na matéria, mas também pelo fato de que as vistorias e verificações por eles realizadas são levadas a efeito por agentes públicos, no exercício de suas competências funcionais.

Já quanto ao prazo para a protocolização do ADA, ainda que a RFB, no seu poder regulamentar, tenha estabelecido em diversas Instruções Normativas a necessidade de que seja levada a efeito tal procedimento no prazo de até 6 meses contados a partir do término do prazo para entrega da DITR, a jurisprudência deste CSRF vem admitindo que isso ocorra até o início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do contribuinte.

Na espécie, contudo, o contribuinte admite que foi o “ADA devidamente entregue ao IBAMA” somente em 09/07/2013.

Desse modo, tratando-se de autuação relativa ao exercício 2008, e em harmonia com as reiteradas decisões da CSRF nesse sentido – vide ilustrativamente os acórdãos n.ºs 9202-005.684 (jul/17) e 9202-007.655 (fev/19) - não há como acatar a existência de áreas de preservação permanente e de florestas nativas no imóvel, sendo intempestivo o ADA em referência; isso, a despeito das eventuais conclusões do laudo a respeito das condições encontradas no imóvel do recorrente.

Diversamente, para o reconhecimento de áreas de reserva legal/utilização limitada, definidas no art. 16 da Lei n.º 4.771/65, a jurisprudência do CARF se consolidou de modo a considerar não ser imprescindível a apresentação de ADA tempestivo, bastando a averbação dessas áreas na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, nos termos do seguinte enunciado sumular:

Súmula CARF n.º 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 n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O recorrente postula o reconhecimento de área de reserva legal de 117,821 ha, conforme levantamento efetuado no laudo, e ADA entregue em 2013. Nessa toada, instruiu sua defesa com cópia da matrícula do imóvel, comprovando que uma área de 230,0 ha foi gravada como de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel (Av. 8/4003), em 22/09/1989.

Pelas razões já expostas, havendo então área de utilização limitada averbada na matrícula do imóvel, em dimensão tal que abarca a reserva legal pleiteada de 117,821 ha, deve ser esta reconhecida para fins de cálculo do ITR.

Já no que concerne às áreas de pastagens e de produtos vegetais, não discordando das razões vertidas quanto a esse tópico pela contestada, peço a devida vênica para transcrevê-las, de modo a integrar a presente fundamentação:

Na análise das peças do presente processo, verifica-se que a autoridade fiscal procedeu à glosa parcial da área de pastagem, reduzindo-a de 451,9 ha para 240,0 ha, por entender que esta seria a área comprovada de acordo com os documentos apresentados na fase de intimação, conforme relatado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, de fls.05/06.

Para comprovação da área servida de pastagens, fazia-se necessário comprovar nos autos a existência de animais de grande e/ou médio porte apascentados no imóvel, no decorrer do ano-base de 2007, em quantidades suficientes para justificá-la. No caso, para efeito de apuração da área servida de pastagens calculada, cabe observar o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), no caso, 0,50 (zero vírgula cinquenta) cabeça de animais de grande porte por hectare (0,50 cab/ha), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação aplicada à matéria (alínea “b”, inciso V, art. 10, da Lei n.º 9.393/93, art. 25, incisos I e II da IN/SRF n.º 0256/2002 e no art. 25 do Decreto n.º 4.382/2002 – RITR).

Nos termos da citada legislação, a área aceita de pastagens será a menor entre a área declarada e a área calculada, a ser apurada com base no rebanho comprovado, aplicado o índice de lotação mínima por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, no caso, de 0,50 (zero vírgula cinquenta) cabeça por hectare.

No caso, constitui documento hábil para comprovação do rebanho apascentado no imóvel no decorrer do ano de 2007 (exercício 2008), 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.

Ocorre que o impugnante, em que pese sua afirmação de que teria animais suficientes para uma área de até 480,0 ha de pastagens, apresentou, às fls. 88/89, quadro que simula a retificação da DITR/2008, onde, além de informar as áreas ambientais citadas em tópico específico deste Voto (preservação permanente, reserva legal e floresta nativa), também atribui às áreas de produtos vegetais e pastagens as dimensões de 23,1 ha e 193,1 ha, respectivamente.

A área de produtos vegetais, supramencionada, não foi declarada na DITR/2008, tampouco consta dos autos qualquer documentação que possa comprovar sua existência, uma vez que para isso o requerente deveria ter apresentado notas fiscais do produtor, notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural, ou outros documentos que comprovassem a área

plantada no período de 01/01/2007 a 31/12/2007. Dessa forma, a mesma não será aqui considerada por não ter ficado configurada a hipótese de erro de fato.

Voltando à área de pastagens, o requerente apresentou os documentos de fls. 76/78, referentes a notas fiscais do produtor, emitidas em 2008, e “Relatório de Movimentação de Animais”. Esses documentos trazidos aos autos, em que pese o objetivo aventado pelo Contribuinte, são insuficientes e inconclusivos para que se proceda, nesta instância, a revisão da área de pastagens declarada na DITR/2008, haja vista a impossibilidade de ali quantificar os animais apascentados no imóvel no ano-base de 2007.

Acrescente-se, aliás, que muito embora o contribuinte tenha postulado 451,90 ha de área de pastagens em sua DITR, o fato é que o próprio laudo por ele juntado aos autos, relativo a vistoria realizada em nov/12, não dá respaldo a tal conclusão, tampouco o ADA que transmitiu em 2013, no qual estão consignados 193,092 ha como área de pastagens.

Nessa esteira, entende-se que as notas de venda de terneiras e o relatório de movimentação de animais datado de dez/08, onde consta referência a 97 unidades (fls. 76/78) poderiam dar ensejo ao reconhecimento de 194 ha de pastagens pelo índice de lotação mínima aplicável, mas, já havendo a fiscalização admitido 231,0 ha a esse título, não há reforma a ser feita na guerreada sob esse enfoque.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a existência de área de reserva legal de 117,821 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson