



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



**Processo nº** 13984.721004/2015-35  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.269 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2022  
**Recorrente** KLABIN SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

ÁREA ISENTA. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal, é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR que apurou imposto devido por falta de recolhimento/apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Reserva Florestal 53", cadastrado na RFB, sob o nº 1.381.221-1, com área de 1.659,2 ha, localizado no Município de Paineira – SC, em virtude de Área de Reserva Legal - ARL informada não comprovada. Foi alterada a área total do imóvel para 1.497,5 ha, conforme matrículas dos imóveis.

Consta da Descrição dos Fatos que na análise das Certidões que compõem a área do imóvel, não consta nenhum registro correspondente às áreas de Reserva Legal ou Reserva Particular do Patrimônio Natural [RPPN], nos termos previstos na legislação em vigor, na data do fato gerador. Foi aceito o Valor da Terra Nua – VTN declarado.

Em impugnação apresentada o contribuinte apresenta os seguintes argumentos de defesa: i) que o imóvel denominado “Reserva Florestal nº 53” é isento do ITR por suas próprias características ambientais, por ser composto de áreas de preservação permanente, integrando o “Bioma Mata Atlântica”, além de ser em sua integralidade considerado de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas; ii) que no referido imóvel foi instituída uma Reserva Particular do Patrimônio Natural Estadual, devidamente reconhecida pelo órgão estadual ambiental do Estado de Santa Catarina, a FATMA, conforme parecer e ofício que restou anexado à impugnação originalmente apresentada; iii) que as características ambientais do imóvel ora em debate são, ainda, reforçadas a partir da análise por plano de conservação de biodiversidade elaborado por empresa conceituada contratada pela Recorrente; iv) referiu a nulidade da Notificação de Lançamento, em razão da mesma não ter considerado os termos da documentação apresentada quando da resposta dos termos de procedimento fiscal; e, v) apresentou ainda amplo histórico relativo à aquisição das áreas que compõem a área autuada, bem como jurisprudência demonstrando a não incidência do ITR no que se refere às áreas de preservação permanente, reserva legal ou de interesse ecológico.

A DRJ/BSB julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2011

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59 do mesmo Decreto.

**DA ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN)**

As áreas de reserva legal e de Reserva Particular do Patrimônio Natural, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além de sua averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel.

**DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DA REDUÇÃO DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL**

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

Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 20/11/2020, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 21/12/2020, no qual repete os argumentos de defesa, em síntese:

Que o imóvel denominado “Reserva Florestal nº 53” é isento do ITR por suas próprias características ambientais, por ser composto de áreas de preservação permanente, integrando o “Bioma Mata Atlântica”, além de ser em sua integralidade considerado de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.

Que no referido imóvel foi instituída uma Reserva Particular do Patrimônio Natural Estadual, devidamente reconhecida pelo órgão estadual ambiental do Estado de Santa Catarina, a FATMA, conforme parecer e ofício que restou anexado à impugnação originalmente apresentada. Cita trechos do parecer.

Explica que o Plano de Conservação da Biodiversidade – TNC, anexado pela Recorrente à fls. 264/347, denota de forma clara que a área que foi objeto de glosa do ITR com a indevida exigência do imposto ora contestado não se presta à agricultura, cuidando-se, isto sim, de área de reserva legal ou mesmo área de preservação permanente, visto que se está a tratar de uma área de reserva florestal!

Diz que o diagnóstico ambiental demonstrou que um imóvel com as características naturais da "RESERVA FLORESTAL N. 53" - correspondente ao Bloco I, da RPPNE Serra da Farofa -, por situar-se no Bioma Mata Atlântica, e ser, portanto, de interesse ecológico manifesto e insuscetível de exploração econômica, goza de isenção do ITR, de forma que não cabe, assim, a glosa cancelada pela decisão recorrida, conforme razões jurídicas que passa a expor.

Entende que se restassem levadas em consideração as características do imóvel rural denominado “RESERVA FLORESTAL nº 53” em especial suas características ambientais, ou haveria a isenção do imposto, pelo manifesto interesse ecológico nele presente, ou, então, ter-se-ia que haver revisão do Valor da Terra Nua para R\$ 0,00 por hectare, haja vista que a ora Recorrente, desde a aquisição do imóvel ora auditado, está impedida de o alienar, em razão do TAC que firmou com o Ministério Público do Estado de Santa Catarina.

Diz que celebrou Termo de Ajustamento de Conduta - TAC, com o Ministério Público do Estado de Santa Catarina e Fundação do Meio Ambiente – FATMA e que começou a adquirir imóveis rurais para criar a unidade de conservação em 2009.

Afirma que do imóvel denominado “Reserva Florestal 53”, tal qual aparece no “Ato Declaratório Ambiental/Exercício: 2011” e na “Declaração do ITR Exercício 2011”, em 12/06/2012, houve o “reconhecimento da Reserva Particular do Patrimônio Natural Estadual COMPLEXO SERRA DA FAROFA” pela FATMA, conforme Ofício GABP/OPEC nº 1749 e, enfim, restou atendida pela Recorrente a condição estabelecida no referido TAC firmado em 2008, tendo vista o que atesta a Portaria nº 26/2014 – FATMA, de 26/03/2014. Restou comprovado que as terras foram adquiridas para compensação da reserva legal.

No caso, se houve imprecisão/impropriedade na qualificação do referido imóvel na respectiva DITR, com a sua indicação como Área de Reserva Legal, verifica-se que para efeitos fiscais tal fato é irrelevante, assim como também a pretensa averbação se afigura desnecessária, por se tratar de um imóvel de interesse ecológico manifesto. Cita jurisprudência.

Diz que tem dever Constitucional de preservar o imóvel.

Cita decisão do CARF e afirma que nela consta que são isentas do ITR as áreas de reserva particular do patrimônio natural, as áreas de interesse ecológico e inclusive as áreas de floresta nativa.

Alega não poder explorar economicamente o imóvel.

Conclui que restou demonstrado que as áreas de RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as Áreas de Proteção Ambiental e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico não devem se sujeitar ao ITR.

Discorre sobre a possibilidade de diligência ou perícia para esclarecimentos sobre a área.

Requer seja julgada improcedente a notificação de lançamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

### MÉRITO

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

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;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão ambiental;(Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006) (grifo nosso)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (grifo nosso)

[...]

O Decreto 4.382, de 19/9/02, que regulamenta o ITR, determina:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

[...]

Portanto, a fiscalização pode intimar o contribuinte a comprovar as áreas e valores declarados na DITR (pois o ITR está sujeito a homologação). Uma vez não comprovado, deve a fiscalização efetuar o lançamento.

## ÁREAS ISENTAS

No presente caso, foi glosada a ARL devido à ausência de averbação desta área na matrícula do imóvel.

Quanto a isenção, assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção; [...]

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, no art. 10, acima transcrito, exclui do cálculo da área tributável as áreas isentas, quando devidamente comprovadas.

Quanto à **área de reserva legal – ARL**, imprescindível a averbação de referida área na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, ao contrário do alegado.

Conforme legislação acima citada, a Lei 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, reporta-se expressamente à Lei 4.771, de 1965, art. 16, vigente à época:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

[...]

§ 8º **A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (grifo nosso) [...]

## ERRO DE FATO

Alega o recorrente erro de fato e requer a aceitação da ARL declarada como RPPN, APP ou como área coberta com Florestas Nativas.

No caso, qualquer elemento trazido aos autos pelo recorrente, que não fizeram parte do lançamento, referem-se a possível erro de fato, que o próprio contribuinte deu causa, não sendo objeto da notificação em análise, não podendo ser alterada, seja para melhorar ou piorar a situação originalmente verificada.

Logo, não podem ser objeto de apreciação os valores informados na impugnação e recurso quanto às áreas que o contribuinte informa que declarou errado.

Resta claro que o recorrente, juntamente com a impugnação, introduziu novo tema, estranho não apenas em relação ao lançamento, novo também em relação à DITR apresentada.

Agora, sustenta o recorrente que devem ser reconhecidas as áreas declaradas como de reserva legal como de RPPN, APP ou Florestas Nativas.

Veja-se que não há amparo legal para que, de forma isolada, se aceite referidas áreas. O que se pode questionar no processo administrativo fiscal é o que foi objeto de lançamento, não havendo que se falar em revisão ampla do lançamento por parte do julgador.

Tal situação sequer poderia estar sendo discutida nos autos, já que não faz parte do contencioso administrativo instaurado pela impugnação ao lançamento.

Reconhecê-la, neste momento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade lançadora. Ir além do que foi objeto do lançamento poderia macular o aqui decidido, por vício de competência.

**Sendo assim, não pode ser reconhecida, neste momento, a área não tributável pretendida.**

Acrescente-se que para reconhecimento de RPPN para fins de isenção do ITR, exige-se também a averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador. Conforme informado pela fiscalização tal averbação foi realizada para os exercícios seguintes.

Para o reconhecimento das demais áreas isentas, deve ser apresentado Laudo técnico com a delimitação das áreas, conforme critérios estabelecidos em lei para APP.

Para Florestas Nativas, além da delimitação da área, deve o laudo demonstrar a presença de vegetação primária e/ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração.

Para áreas de interesse ecológico, além da delimitação por meio de laudo, para fins de isenção do ITR, não são aceitas as áreas sem ato específico do órgão competente federal ou estadual reconhecendo a área de interesse ecológico para determinada área da propriedade particular do contribuinte, informando também as restrições de uso, em data anterior ao fato gerador. O ato específico também é necessário para as áreas consideradas como imprestáveis para atividade rural. O documento da FATMA citado pela recorrente data de 2014, após o fato gerador.

Como se vê, mesmo que fosse acatado o argumento de erro de fato, não há documentos nos autos capazes de reclassificar a ARL informada, para fins de isenção do ITR.

No caso, incabível a realização de diligência ou perícia para esclarecimentos sobre a área. Tais esclarecimentos deveriam ter sido demonstrados pela recorrente, documentalmente, por meio de apresentação de Laudo Técnico.

Quanto ao VTN, já foi devidamente explicado no acórdão recorrido:

Quanto ao eventual pedido de revisão do VTN declarado de **R\$2.500,00/ha** para **R\$0,00/ha**, ele não subsiste, isso porque se verifica que o impugnante confunde, claramente, os conceitos de valor da terra nua (VTN) e valor da terra nua tributável (VTNT), que nesse último caso, seria **R\$0,00/ha** se toda área do imóvel fosse não-tributável, no exercício de 2011, o que não foi comprovado nos autos.

#### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

