



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.721517/2009-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.222 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2021
Recorrente DOURADO EMPREENDIMENTOS E EXPLORAÇÃO AGROPECUÁRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. SUJEIÇÃO PASSIVA. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL ANTES DO LANÇAMENTO. TÍTULO SEM PROVA DA QUITAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE. POSSIBILIDADE.

A transferência da propriedade do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto não exime o proprietário anterior do pagamento do imposto a que estava sujeito.

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SÚMULA CARF Nº 122

Incabível a manutenção da glosa da ARL Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel efetuada antes da ocorrência do fato gerador. Observância da Súmula CARF nº 122.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável à matéria resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova da Área de Preservação Permanente, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

Tendo sido comprovada a Área de Preservação Permanente, e em face da não necessidade de apresentação do ADA, deve ser restabelecida a área glosada.

VTN - VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. SIPT - SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. VALOR MÉDIO DAS DITR. AUSÊNCIA DE APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do arbitramento com base no SIPT, quando o VTN é apurado adotando-se o valor médio das DITR do município, sem levar-se em conta a aptidão agrícola do imóvel.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A realização de perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, o pedido de perícia deve ser indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer a área de preservação permanente de 64,6 ha; b) restabelecer a área de reserva legal de 280,7 ha; e c) acatar o VTN indicado no laudo apresentado pelo contribuinte no valor de R\$ 871.644,06. Vencidos os conselheiros Rodrigo Lopes Araújo (relator) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que davam provimento parcial em menor extensão para restabelecer apenas a área de reserva legal de 280,7 ha e acatar VTN indicado no laudo. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo

Relatório

Trata-se, na origem, de notificação de lançamento, referente ao imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) do imóvel “Fazenda Primavera – NIRF 2.680.224-4”, referente a falta de comprovação de:

- a) Área de preservação permanente;
- b) Área de reserva legal;
- c) Área de servidão florestal;
- d) Valor de Terra Nua (VTN) declarado.

De acordo com o relatório fiscal (e-fls. 03-06):

O contribuinte não apresentou Ato Declaratório Ambiental ADA protocolado junto ao IBAMA dentro do prazo

O Ato Declaratório Ambiental ADA apresentado, refere-se ao ano de 2009, transmitido em 23/09/2009;

O Laudo foi elaborado com base em levantamento topográfico sem indicação do período a que se refere (no presente caso deve refletir a realidade do imóvel em 01/2006). Quando deveria ter por base Mapa Planialtimétrico do imóvel, elaborado de acordo com a ABNT

não foi comprovado que a área de servidão florestal esta averbada no registro de imóveis na data da ocorrência do fato gerador.

as amostras de transações imobiliárias utilizadas para elaboração do laudo não atende as Normas da ABNT, sendo inferiores ao quantitativo indicado no item 9.2.3.5 da NBR n.º 14653-3 da ABNT

A apuração do imposto devido foi consignada conforme demonstrativo de e-fl. 8, contendo os seguintes valores relevantes:

Área	Declarado	Apurado
Área total do imóvel	1.219,4	1.227,1
Área de Preservação Permanente	248,0	0,0
Área de Reserva Legal	280,7	0,0
Área de Servidão Florestal	7,2	0,0
Valor da Terra Nua	567.000,00	2.725.183,90

Ciência da autuação em 22/12/2009, conforme comprovante (e-fl. 104)

Impugnação (e-fls. 113-129) na qual a contribuinte alega:

- Ilegitimidade passiva, por conta da alienação do imóvel antes da autuação;
- Cerceamento do direito de defesa, por não ter tido acesso aos autos após o lançamento;
- Divergência na área efetiva do imóvel;
- Que a averbação da área de reserva legal não é condicionante da não tributação;
- Que a reserva legal está demonstrada em laudo
- Que consta averbação de área de reserva legal desde 1997;
- Que comprova a área de preservação permanente por meio de laudo;
- Que a área utilizada é de 912,69 ha;
- Que deve ser aceito o VTN constante do laudo;
- Que o arbitramento pelo SIPT é ilegal.

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 226-236) com a seguinte ementa:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando à contribuinte o exercício do - contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade de lançamento requerida.

DA ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO

Não tendo sido apresentados documentos para comprovar que o contribuinte estivesse desvinculado do imóvel rural objeto da tributação, à época do fato gerador do ITR12006, não há que se falar em nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA," protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além de a área de reserva legal ter sido averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA - VIN. - Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2006 pela autoridade fiscal, por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II, demonstrando inequivocamente o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do imposto e suas peculiaridades desfavoráveis, que justificassem o valor pretendido.

Ciência do acórdão em 10/09/2010, conforme recibo (e-fl. 246)

Recurso voluntário (e-fls. 249-261) apresentado em 08/10/2010, no qual a recorrente alega:

- Ilegitimidade passiva, por conta da alienação do imóvel antes da autuação;
- Divergência na área efetiva do imóvel;
- Que a averbação da área de reserva legal não é condicionante da não tributação;
- Que a reserva legal está demonstrada em laudo
- Que consta averbação de área de reserva legal desde 1997;
- Que comprova a área de preservação permanente por meio de laudo;
- Que o VTN arbitrado pela média do valor dos imóveis não é confiável;

Requer ainda a alteração de ofício das áreas efetivamente utilizadas, reduzindo as áreas de pastagens formadas e incluindo áreas de pastagens nativas. Alternativamente, solicita diligência (perícia).

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2401-009.222 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.721517/2009-70

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Sujeição Passiva

A recorrente alega que o imóvel foi alienado a diversas pessoas antes do lançamento, então não poderia ser responsável pelo crédito, por aplicação do art. 130 do Código Tributário Nacional (CTN). Apresenta registro da matrícula do imóvel (mat 6.857 – e-fl. 207) informando a alienação, a partir de 19/01/2006, de diversas parcelas do imóvel, todas anteriormente à notificação (em 22/12/2009, conforme comprovante e-fl. 86).

Embora no registro da matrícula não conste que, quando da alienação, havia no título prova da quitação dos tributos, isso não impede que a recorrente esteja no polo passivo da obrigação tributária, vez que era proprietária à época do fato gerador, portanto contribuinte do imposto.

O art. 130 do CTN visa responsabilizar o adquirente do imóvel pelos tributos devidos antes da aquisição, o que não significa exonerar o proprietário anterior da obrigação. Trata-se de norma destinada à garantia do crédito tributário, alcançando também o novo detentor de patrimônio disponível para quitação do débito.

Como a responsabilidade dos sucessores aplica-se não só aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, mas também aos constituídos posteriormente, nos termos do art. 129 do CTN, o adquirente pode, para maior segurança na aquisição do bem, exigir prova da quitação no momento da transferência. Nesse caso, a disposição do art. 130 perde seu caráter de ônus real sobre o imóvel: constando do título a apresentação de certidão negativa, o alienante fica sendo o único responsável pelo tributo, mesmo já não estando mais com a propriedade do bem.

Assim, no caso de não haver a apresentação da prova de quitação no momento da transferência, ambos, comprador e vendedor, permanecem na qualidade de devedores solidários dos tributos relativos a fatos geradores ocorridos até a data da transferência. Precedente do CARF:

ITR. SUJEITO PASSIVO.

São contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR o proprietário, o possuidor ou detentor a qualquer título de imóvel rural assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

Sustenta a Recorrente que, em 2004, o imóvel foi alienado ao Estado de Minas Gerais, motivo pelo qual seria aplicável o artigo 130 do CTN, de acordo com o qual a responsabilidade pelo pagamento do tributo seria exclusiva do novo adquirente.

Ocorre, todavia, que a melhor exegese do artigo 130 do CTN é no sentido de que o novo titular do bem, que o adquire sem comprovação da quitação dos tributos imobiliários, torna-se responsável solidário pelo débito

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Acórdão 2101-00.604, de 28 de julho de 2010. Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka)

No mesmo sentido, transcreve-se parte de ementa relativa a acórdão do Superior Tribunal de Justiça que, embora trate de IPTU, expõe o tema de forma didática (grifo nosso):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL APÓS O LANÇAMENTO. SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE. ALIENANTE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 130 DO CTN. SUB-ROGAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO DO REGIME CIVIL. EFEITO REFORÇATIVO E NÃO EXCLUDENTE. PROTEÇÃO DO CRÉDITO. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO CAPUT COM O PARÁGRAFO ÚNICO E DEMAIS DISPOSITIVOS DO CTN. (...)

(...)

3. Não procede a arguição de afronta ao art. 130 do CTN. É incontroverso que o fato gerador do IPTU ocorreu antes da alienação do imóvel, de modo que **eventual incidência da norma de responsabilidade por sucessão não afasta a sujeição passiva do alienante**, conforme assentado pela jurisprudência do STJ (REsp 1.319.319/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 24/10/2013; REsp 1.087.275/SP, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJe 10/12/2009).

4. O caput do art. 130 do CTN deve ser interpretado conjuntamente com o seu parágrafo único. Nenhuma dúvida de que a sub-rogação do parágrafo único não exclui a responsabilidade do proprietário anterior à transferência imobiliária. Tal raciocínio há de ser aplicado na sub-rogação do caput, devendo a interpretação sistemática prevalecer sobre a isolada.

5. O parágrafo único do art. 130 do CTN ajuda não só a compreender o alcance e sentido da sub-rogação do caput, cujo efeito **tem caráter meramente aditivo e integrador do terceiro adquirente sem liberação do devedor primitivo**, como reforça o regime jurídico específico do instituto tributário em relação à disciplina estabelecida no Direito Civil. A sub-rogação do Direito Civil é no crédito e advém do pagamento de um débito. A do Direito Tributário é no débito e decorrente do inadimplemento de obrigações anteriores, assemelhando-se a uma cessão de dívida, com todas as consequências decorrentes. Não há confundir a sub-rogação tributária com a sub-rogação civil ante a diversidade de condições e, por conseguinte, de efeitos.

6. Importa assegurar que a sucessão no débito tributário seja neutra em relação ao credor fiscal, cuja mudança pura e simples de devedor pode se dar em detrimento da garantia geral do pagamento do tributo. O imóvel transferido não é o único bem a responder pela dívida fiscal dele advinda. Consoante prescreve o art. 184 do CTN, responde pelo pagamento do crédito tributário a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declare absolutamente impenhoráveis. Proteção parecida se encontra no art. 789 do CPC/2015, c/c o art. 10 da LEF. A subtração de uma quantidade negativa não equivale necessariamente à adição proporcional de uma positiva, pois o acervo patrimonial que potencialmente responde pela dívida pode ser diverso e por isso não passível de ser manietado por ato de vontade do devedor.

7. **Para constatar a distorção basta cogitar de valores expressivos de IPTU inadimplidos pelo titular da propriedade à época dos respectivos fatos geradores, tendo ele diversos outros bens e ativos financeiros de maior liquidez passíveis de responder de forma preferencial pela dívida. Caso a propriedade do imóvel que originou os débitos fosse posteriormente alienada a um terceiro cujo único patrimônio é o bem adquirido, e por declaração unilateral de vontade do sujeito**

passivo pudesse ocorrer a substituição do devedor pelo adquirente e a exclusão da responsabilidade do alienante, haveria evidente risco à efetividade do crédito público e garantia da dívida. Ensejaria o instituto da sub-rogação tributária toda sorte de blindagens, triangulações e planejamentos patrimoniais, de forma a dificultar a satisfação do crédito fiscal e corromper a finalidade legal de sua criação.

8. A correta interpretação do art. 130 do CTN, combinada com a característica não excludente do parágrafo único, permite concluir que o objetivo do texto legal não é desresponsabilizar o alienante, mas responsabilizar o adquirente na mesma obrigação do devedor original. **Trata-se de responsabilidade solidária, reforçativa e cumulativa sobre a dívida, em que o sucessor no imóvel adquirido se coloca ao lado do devedor primitivo, sem a liberação ou desoneração deste.**

9. A responsabilidade do art. 130 do CTN está inserida ao lado de outros dispositivos (arts. 129 a 133 do CTN), que veiculam distintas hipóteses de responsabilidade por sucessão, e localizada no mesmo capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária de terceiros (arts. 134 e 135) e da responsabilidade por infração (arts. 136 a 138). O que há em comum a todos os casos de responsabilidade tributária previstos no CTN é o fim a que ordinariamente se destinam, no sentido de propiciar maior praticidade e segurança ao crédito fiscal, em reforço à garantia de cumprimento da obrigação com a tônica de proteção do erário. O STJ tem entendido que os arts. 132 e 133 do CTN consagram responsabilidade tributária solidária, por sucessão, e o art. 135 ventila hipótese de responsabilidade de caráter solidário, por transferência.

10. Interpretação sistemática do art. 130 com os demais dispositivos que tratam da responsabilidade tributária no CTN corrobora a conclusão de que a sub-rogação ali prevista tem **caráter solidário, aditivo, cumulativo, reforçativo e não excludente da responsabilidade do alienante, cabendo ao credor escolher o acervo patrimonial que melhor satisfaça o débito cobrado a partir dos vínculos distintos.**

11. Não ilide essa conclusão o possível argumento de que o imóvel cuja propriedade ensejou o crédito tributário fora alienado mais de quatro anos antes do ajuizamento da execução fiscal, nem o de que o débito respectivo constou da escritura pública de compra e venda e que houve proporcional abatimento no preço.

12. A uma, porque não é a ação de execução fiscal, tampouco a inscrição em Dívida Ativa, o marco legal tributário definidor do sujeito passivo da dívida. O ato que constitui o crédito tributário verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, sendo o caso, propõe a aplicação da penalidade cabível, é o lançamento (art. 142, CTN). A alienação de que ora se cuida ocorreu após o fato gerador da obrigação tributária e o respectivo lançamento, razão pela qual, uma vez notificado o sujeito passivo, só pode ser alterado nas hipóteses estritamente estabelecidas no 149 do CTN.

13. A duas, porque o art. 123 do CTN assinala que "as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". É da essência do Direito Tributário que o contribuinte seja também obrigado a pagar o tributo, sem prejuízo da responsabilidade atribuída a sucessores ou terceiros. Convencionou-se em sentido diverso em contrato de compra e venda de imóvel, mesmo registrado por escritura pública, que nenhum efeito liberatório produz em relação ao ente público credor, que continua titular da relação jurídica original, permanecendo idêntico o vínculo com o contribuinte devedor. **Nada impede que o proprietário de um imóvel transmita a propriedade do bem a um terceiro e faça constar do respectivo contrato os débitos que o comprador está assumindo. Disso não resulta a necessária e automática exclusão da responsabilidade do alienante**, que continua jungido ao cumprimento forçado da obrigação, com todos os seus bens presentes e futuros, salvo aqueles legalmente impenhoráveis (art. 184, CTN, c/c os arts. 789 do CPC/2015 e 10 da LEF).

14. A três, porque **eventual estipulação negocial de abatimento no preço dos tributos atrasados consubstancia res inter alios acta, a se resolver exclusivamente no plano interno da relação entre os contratantes**, sem nenhuma projeção ou repercussão externa, especialmente no direito tributário do credor. O princípio da relatividade das convenções vincula apenas as partes que nelas intervieram. Causa espécie alegação dessa natureza quando desde a exordial da Exceção de Pré-Executividade a agravante se insurge contra a inclusão, no polo passivo, da adquirente do imóvel. **Se o débito a título de IPTU foi efetivamente registrado no contrato e descontado do preço recebido pela alienação imobiliária, nenhum interesse econômico, jurídico ou ético tem a agravante de resistir ao ingresso da compradora nos autos da execução fiscal em curso. Ao revés, deveria pretender que a adquirente quitasse imediatamente o débito inadimplido e cujo valor afirma ter sido subtraído do preço, extinguindo, assim, qualquer discussão sobre a remanescência da sua responsabilidade patrimonial na condição de sujeito passivo originário.** Seu comportamento, no sentido de defender os interesses da compradora, inclusive alegando suposto óbice decorrente da Súmula 392/STJ, faz transparecer atitude contraditória e fragiliza a tese de defesa já que a ela não aproveita. O propósito revelador do interesse comum característico da responsabilidade solidária, no caso, é confesso: obter a extinção da execução fiscal sem alteração do polo passivo para gerar potencial prescrição do crédito tributário em relação ao qual alega ser parte ilegítima (fl.5, e-STJ). Além da contradição e da falta de interesse manifestos, a intenção esbarra no art. 18 do CPC/2015, consoante o qual "ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico". Carece a agravante de legitimidade para defender interesse que nem sequer lhe pertence.

(...)

(AgInt no AREsp 942.940/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2017, DJe 12/09/2017)

Áreas de interesse ambiental – Fundamentação da glosa

Quanto às áreas de interesse ambiental declaradas, a fiscalização fundamentou a glosa na falta de Ato Declaratório Ambiental (ADA) e na insuficiência do laudo técnico apresentado (e-fl. 34-49) para comprovação de tais áreas, nos seguintes termos:

2. Das áreas de interesse ambiental

2.1. Da área de reserva legal: para comprovar a área de reserva legal foi apresentada a Certidão de Registro de Imóveis Matrícula nº6.587, emitida pelo Cartório da Comarca de Bela Vista de Goiás em 17/08/2009. Da referida certidão, em 30/10/1996, consta o registro da área de reserva legal (280,72.68 hectares) advinda do registro de imóveis R-5-3.448;

2.2. O Contribuinte não apresentou Ato Declaratório Ambiental ADA Protocolado junto ao IBAMA dentro do prazo (...)

O Ato Declaratório Ambiental ADA apresentado, refere-se ao ano de 2009, transmitido em 23/09/2009.

(...)

2.4. Consta do Laudo elaborado para comprovar a área de preservação permanente e a área de reserva legal declaradas, que o mesmo foi elaborado tendo por base levantamento topográfico realizado pelo agrimensor Joel Anacleto da Silva. Ocorre que o Laudo foi elaborado com base em levantamento topográfico sem indicação do período a que se refere (no presente caso deve refletir à realidade do imóvel em 01/2006). Quando deveria ter por base Mapa Planialtimétrico do imóvel, elaborado de acordo com a ABNT, contendo às áreas internas e seu uso, a tipologia vegetal (classificação da vegetação) e curvas de nível de 10 em 10 metros no máximo conferência de localização,

áreas, dimensões e declividade acompanhado da ART do responsável técnico pela elaboração do mapa; e, Memorial Descritivo.

Cumprido destacar que, em resposta a intimação durante o procedimento fiscal, foram apresentados dois laudos contendo as dimensões das áreas ambientais: o de e-fls. 34-49 - específico para fins de identificação da APP e ARL – e o de e-fls. 64-80, destinado à comprovação do VTN. Nesse, as áreas de preservação permanente e reserva legal são informadas sucintamente em conjunto.

Junto à impugnação foi juntado novo laudo (e-fls. 184-201), também destinado a comprovar o VTN, mas discriminando a APP (64,66 ha) e a ARL (249,74 ha).

Do voto condutor do acórdão de primeira instância extrai-se que o julgador *a quo* manteve o lançamento nesse ponto pela falta do ADA:

Na análise dos documentos' apresentados para justificas áreas ambientais informadas na DITR/2006 de preservação permanente (248,0 ha) e de reserva legal (280,7 ha), verifica-se o descumprimento da exigência genérica de protocolização tempestiva de Ato Declaratório Ambiental — ADA no IBAMA, conforme exigido pela autoridade fiscal.

(...)

No que se refere à área de reserva legal declarada (280,7 ha), há, ainda, a exigência específica de sua averbação tempestiva no registro de imóveis competente, à margem da matrícula do imóvel, até 01/01/2006

(...)

No presente caso, consta dos autos a averbação tempestiva de uma área de reserva legal de 313,99 ha, em 26/05/1997 (AV-2-6.857/fls.128), considerando-se cumprida essa exigência para a área ambiental declarada para o ITR/2006.

No entanto, a comprovação da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, não supre a necessidade de se comprovar, também, a exigência relativa ao ADA (...)

Assim, toma-se imprescindível que as áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de exclusão de tributação, tenham sido objeto(de ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA, mesmo estando a área de reserva legal averbada, até a data do fato gerador do imposto, à margem da matrícula do imóvel.

Também por falta de ADA tempestivo, não há como acatar as áreas ambientais pretendidas com base no laudo apresentado, especificamente às fls. 169 (preservação permanente e reserva legal, respectivamente, de 64,6 , ha e 249,7 ha), pois tal laudo não dispensa a necessidade de comprovação do cumprimento tempestivo dessa exigência.

Dessa forma, não cumprida, em tempo hábil, a exigência relativa ao Até Declaratório Ambiental — ADA, entendo que não cabe acatar, para fins de exclusão dei tributação, qualquer área ambiental, seja de preservação permanente ou de reserva legal, quaisquer que sejam as suas reais dimensões, mantendo-se as glosas feitas pela autoridade fiscal

Área de Reserva Legal (ARL)

Quanto à área de reserva legal, a recorrente primeiramente sustenta a desnecessidade de sua averbação, para posteriormente informar que a área está demonstrada pelo Laudo Técnico – no valor de 249,74 hectares – e pela Certidão de Averbação no Registro de Imóveis – no valor de 313,99 hectares.

A autuada justifica a diferença esclarecendo que o laudo informa a situação das áreas na data de sua elaboração (19/01/2010). Alega que em 2005 a área de terras destinada à reserva legal era aquela declarada na DITR/2006.

Sobre o assunto, necessário trazer a Súmula CARF nº 122, com o seguinte enunciado:

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)

Assim, sendo a referida Súmula de observância obrigatória, impõe-se reconhecer que é dispensado o ADA para a ARL averbada a matrícula do imóvel, conforme comprovado no documento de e-fl. 206.

No que tange à área a ser reconhecida, cabe observar que os Acórdãos 2202-003.723, 2202-004.015, 9202-005.355 e 9202-006.043 – 4 dos 5 acórdãos paradigmas da Súmula CARF nº 122 - formalizaram entendimento de que a averbação da ARL é ato constitutivo de tal área, como se depreende das seguintes ementas e trecho de voto:

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL; DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

(Acórdão 2202-00.3723, de 14/03/2017, Relator Conselheiro Dilson Jatáhy Fonseca Neto. Redator designado Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada)

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL; DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

(Acórdão 2202-004.015, de 04/07/2017, Relator Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada)

ARL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

A averbação de Área de Reserva Legal em data anterior a ocorrência do fato gerador do imposto é requisito formal constitutivo que supre a necessidade de apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

(Acórdão 9202-005.355, de 30/03/2017, Relatora Conselheira Patrícia da Silva. Redatora designada Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

A averbação ou o termo são condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, sendo que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR o cumprimento desse requisito deve ser anterior à ocorrência do fato gerador.

(Acórdão 9202-006.043, de 28/09/2017, Relatora Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

No caso, a ser mantido esse entendimento, restaria o reconhecimento dos 313,99 hectares averbados à margem da matrícula do imóvel. No entanto, considerando que foram declarados somente 280,7 ha e que durante o procedimento de revisão de declaração a então fiscalizada somente apresentou a documentação solicitada, sem pleitear retificação da declaração antes da notificação, entende-se que reconhecer área maior que a declarada configuraria revisão de ofício do lançamento, o que não é competência da autoridade julgadora.

Assim, deve ser restabelecida a ARL declarada.

Área de Preservação Permanente

No que diz respeito à área de preservação permanente, a autuada reconhece em seu recurso (e-fl. 258) que

O caso em análise se adequa à perfeição à jurisprudência da Corte, pois o imóvel da Impugnante, conforme demonstrado em Laudo Técnico que ora se junta, possui 64,66.58 hectares de áreas de preservação permanente, além das áreas de reserva legal averbadas.

Neste sentido, reconhece-se que a Impugnante errou no preenchimento de sua DITR/2006, superestimando as áreas de preservação permanente existentes, devendo ser reformado o lançamento para consignar o tamanho correto, apurado em Laudo Técnico..

A glosa da APP foi mantida pela decisão de 1ª instância pela falta de ADA, considerando ainda que o documento apresentado (e-fl. 181) foi protocolado após o início da ação fiscal e não informava qualquer APP.

A recorrente alega que, “provada a existência das áreas de preservação permanente, mediante qualquer meio de prova em direito admitido, é evidente que o contribuinte pode excluí-la da tributação, pois é sua existência real que determina o direito de isenção e não o cumprimento de uma obrigação acessória, determinada pela Lei ambiental.”

No entanto, o art. 17-O da Lei nº 6.938/19, com a redação dada pela Lei 10.165/2000, estabeleceu como requisito para a fruição da isenção a existência do Ato Declaratório Ambiental:

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 no 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória

A obrigatoriedade do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR tem por objetivo permitir a fiscalização por parte do órgão ambiental, dentro do contexto da Política Nacional do Meio Ambiente. Assim, a exigência de que os proprietários rurais apresentem o respectivo formulário destina-se a dar conhecimento ao IBAMA das áreas sujeitas à vistoria prevista no art. 17-O, §5º, da mesma Lei. A partir de então as áreas estão passíveis de serem supervisionadas pelo órgão competente.

Considerando que o art. 111 do Código Tributário Nacional dispõe que as normas que instituem isenções devem ser interpretadas de forma estrita, não se pode afastar a exigência do ADA para excluir a área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Valor de Terra Nua (VTN)

Tendo a fiscalização constatado a falta de comprovação do VTN declarado, concluiu pela necessidade do seu arbitramento com base nos dados do Sistema de Preços de Terra (SIPT), cuja tela foi juntada a e-fl. 10.

No entanto, o art. 14, §1º, da Lei 9.393/1996, que dá autorização legal ao arbitramento, dispõe em seu parágrafo 1º que:

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.

O art. 12, da Lei nº 8.629/1993, por sua vez, tem a seguinte redação:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

(...)

Verifica-se que, no caso, uma vez que foi adotado o valor médio das DITR do município do imóvel, não foi atendida a determinação legal no sentido de considerar-se a aptidão agrícola, de modo que o arbitramento não pode ser mantido.

Como já observado, a contribuinte apresentou dois laudos para comprovação do VTN: o de e-fl.64, durante o procedimento fiscal, e o de e-fl. 184, anexo à impugnação.

No primeiro laudo, o VTN apurado pelo profissional foi de R\$ 3.283.985,23 (R\$ 2.676,22/ha), superior ao valor arbitrado de R\$ 2.725.163,90 (R\$ 2.220,82/ha). No segundo, o VTN foi determinado como R\$ 871.644,06 (R\$ 710,32/ha).

Nesse contexto, não é possível atribuir ao VTN o valor do primeiro laudo, por mais gravoso ao sujeito passivo. Como não há amparo legal ao arbitramento nos moldes em que foi realizado, poderia se cogitar o restabelecimento do valor declarado.

Não obstante, nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/1972, com a impugnação é que são apresentadas as provas a ser apreciadas no contencioso administrativo. Como o primeiro laudo foi desconsiderado pela fiscalização, por não atender aos requisitos exigidos, a então impugnante entendeu ser necessária a produção do segundo, o que no seu entender passou a refletir melhor o VTN, a despeito de fazer referência ao ano de 2005. Ademais, ao requerer a diligência, indica como perito o Sr. Euclides Feitosa Lima, que vem a ser o mesmo profissional que assina o segundo laudo. Portanto, é o valor desse laudo que deve ser considerado.

Demais pedidos

Em relação aos pedidos formalizados em sede recursal, cabe observar que a recorrente também requer “a alteração de ofício das áreas efetivamente utilizadas, reduzindo-se as áreas de pastagens formadas para 634,78.75 hectares e incluindo-se as áreas de pastagens nativas de 277,91.19hectares”. Trata-se de matéria que também não foi levantada durante o procedimento de revisão da declaração. Como não houve glosa, por parte da fiscalização, na área de pastagem declarada (683,5 ha), não compete à autoridade julgadora proceder, de ofício, às alterações.

Por fim, quanto ao pedido de perícia, entende-se que esta pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado. No entanto, no caso a prova pericial já foi produzida, qual seja o laudo técnico relativo ao imóvel. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário;
- No mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso, para restabelecer os 280,7 ha declarados a título de área de reserva legal e atribuir R\$ 871.644,06 ao VTN do imóvel.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Voto Vencedor

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Redatora designada.

Área de Preservação Permanente

Peço vênia ao Ilustre Relator para divergir do seu ponto de vista quanto à Área de Preservação Permanente.

Conforme já destacado pelo Conselheiro Relator, a contribuinte reconhece em seu recurso (e-fl. 258) que o imóvel, conforme demonstrado em Laudo Técnico, possui 64,66.58 hectares de áreas de preservação permanente, além das áreas de reserva legal averbadas. Assim, reconhece que errou no preenchimento de sua DITR/2006, superestimando as áreas de preservação permanente existentes, devendo ser reformado o lançamento para consignar o tamanho correto, apurado em Laudo Técnico.

As razões de decidir da DRJ para negar provimento à impugnação apresentada pelo contribuinte, no tocante a Área de Preservação Permanente, foi a falta de protocolo tempestivo do ADA, conforme se destaca do seguinte trecho:

Como visto, é imprescindível que as áreas de preservação permanente e de reserva legal sejam reconhecidas mediante ato do IBAMA ou, no mínimo, que seja comprovada a protocolização tempestiva do ADA, nos termos da intimação inicial (fls. 08).

[...]

Também por falta de ADA tempestivo, não há como acatar as áreas ambientais pretendidas com base no laudo apresentado, especificamente às fls. 169 (preservação permanente e reserva legal, respectivamente, de 64,6 , ha e 249,7 ha), pois tal laudo não dispensa a necessidade de comprovação do cumprimento tempestivo dessa exigência.

Dessa forma, com base na questão delimitada da lide, passo à análise da necessidade do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado junto ao IBAMA, de forma tempestiva.

Cabe registrar, nesse ponto, as normas que regulamentam a matéria, em especial o 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)

Conforme se verifica dos dispositivos legais acima expostos, a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, exclusiva condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente. Isso porque, outros elementos probatórios poderão demonstrar a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental.

Nessa senda, cabe registrar, concernente às Áreas de Preservação Permanente, que 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.

Com efeito, tem-se ainda notícia de 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, relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, sendo que a referida orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

Diante do exposto, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR da Área de Preservação Permanente, bastando que o contribuinte consiga demonstrar, através de provas inequívocas, a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

No caso em apreço, o contribuinte pleiteou o reconhecimento da área de 64,6 ha a título de preservação permanente, o que restou devidamente comprovado através do Laudo Técnico, devendo, por conseguinte, ser reconhecida referida área.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para: **a) restabelecer a área de preservação permanente de 64,6 ha;** b) restabelecer a área de reserva legal de 280,7 ha; e c) acatar o VTN indicado no laudo apresentado pelo contribuinte no valor de R\$ 871.644,06.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto