MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10140.720534/2008-71

Processo nº	10140.720534/2008-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-007.329 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	02 de setembro de 2020
Recorrente	ROBERTO MOACCAR ORRO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal e área de preservação permanente é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ALTERAÇÃO. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Demonstrado o Valor da Terra Nua (VTN) através de Laudo de Avaliação hábil e idôneo, deve ser alterado o VTN originariamente apurado pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente (APP) de 1.284,67 hectares e com o VTN atestado pelo laudo de avaliação apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu

Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Campo Grande, que julgou a impugnação improcedente.

Pela sua completude e capacidade de síntese, utilizo-me do relatório da decisão de primeira instância:

> Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata nas Declarações do ITR - DITR/2005, no valor total de R$ 527.609,05, referente ao imóvel rural' denominado: Fazenda Santa Isabel, com Número na Receita Federal - NIRF 1.076.008-3, com Área Total - ATI de 17.060,5 ha, localizado no município de Aquidauana - MS, conforme Notificação de Lançamento - NL de fls. 01 a 05, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 02, 03 e 05.
>
> Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados
>
> nos exercícios 2003 a 2005, especialmente a Área de Preservação Permanente - APP, Área de Reserva Legal - ARL e Valor da Terra Nua - VTN, o declarante foi intimado a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 08 e 09. Entre os mesmos constam: cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA; Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, relativamente à demonstração de existência da APP conforme enquadramento legal (art. 2º, da lei n° 4.771/1965 - Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART; Certidão do Órgão Público competente, caso o imóvel, ou parte dele, esteja inserido em área declarada como de Preservação Permanente nos termos do art. 3º, do Código Florestal, acompanhado do Ato do Poder Público que assim a declarou; cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da ARL, Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, ou outro tipo de Área de Utilização Limitada - AUL; cópia do Termo de Responsabilidade/ Compromisso de Averbação de ARL ou Termo de Ajustamento de Conduta; Ato específico do órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele tenha sido declarado como Área de Interesse Ecológico - AIE e; Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, com atenção aos requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com *Grau 2* de fundamentação mínima.
>
> Foi informado, inclusive, que, na falta de atendimento à intimação, poderia ser efetuado o lançamento de ofício com o arbitramento do VTN com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme a legislação.
>
> Após pedir prorrogação de prazo para atendimento, fls. 15 a 19, foi encaminhada a documentação de fls. 20 a 59.
>
> Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais a Autoridade Fiscal
>
> explicou da apresentação de ADA protocolado no IBAMA em 27/09/2007, intempestivo para os exercícios fiscalizados. Porém, em pesquisa no banco de dados do IBAMA foi verificado ADA/2000, o qual foi aceito, apesar de informar 12.000,0 ha de ATI, parte da situação atual. Com relação à APP não foi apresentado laudo elaborado por engenheiro agrônomo informando as áreas que se enquadram nos artigos específicos

Documento nato-digital

do Código Florestal, sendo desconsiderada a dimensão declarada de 3.799,0 ha e aceito os 354,6 ha do ADA/2000. Relativamente à ARL, confrontando a dimensão averbada com o ADA/2000 há diferença de área, porém, foi aceito o valor declarado por estar em conformidade com o registro, na proporção de 20,0% da nova ATI. Do VTN, o laudo trazido não foi elaborado conforme requisitos da norma da ABNT, não apresentou o grau 2 de fundamentação mínima, não apresentou nem os dados de mercado utilizados, nem os dados das outras amostras utilizadas e nem as fórmulas de homogeneização. Em razão disso, este dado foi alterado com base nas informações do SÍPT.

Procedidas a mencionadas alterações, glosa parcial da APP e modificação do VTN, bem como dos demais dados conseqüentes, foi apurado o crédito tributário e lavrada a NL, cuja ciência foi dada ao contribuinte em 17/03/2009, fl. 07.

Na impugnação protocolada em 13/04/2009, fls. 65 a 80, após tratar *Dos Fatos*, o interessado apresentou seus argumentos de discordância, os quais são, em resumo, os seguintes:

Preliminarmente - Nulidade do lançamento de oficio - Descrição ininteligível dos fatos —- Insegurança Jurídica

Como o título indica, alegou nulidade da NL sob o argumento de que foram adotados dois pesos e duas medidas pelo Fisco, por glosar quase toda a APP por falta de apresentação de laudo, admitido apenas a área constante do ADA/2000 e quanto a AUL admitida por estar averbada no Registro de imóveis e por constar do ADA/2000, sem ser questionada a intempestividade do ADA em relação ao exercício 2004, sendo frisada a diferença de ATI no ADA/2000 comprando com o do exercício em pauta.

Após outros argumentos disse que tais circunstâncias que comprometem seriamente o trabalho do Fisco e a compreensão dos fatos, o lançamento se tornou duvidoso, incerto, inseguro, ferindo de morte os princípios da legalidade e da segurança jurídica, acarretando dificuldades para o contribuinte impugná-lo eficazmente.

Mérito - Intempestividade do ADA e Área de Preservação Permanente - Insubsistência da glosa

Partindo-se do pressuposto de que a glosa da APP teve por fundamento ora a intempestividade do ADA, ora a alegada precariedade do laudo apresentado, impende que as alegações que se seguem sejam consideradas em relação às duas hipóteses, sobretudo quanto ao art. 3º da Medida Provisória - MP n° 2.266-67/01, que alterou o § 7º, alíneas *a* e *d*, do art. 10, da Lei n° 9.393/1996.

Discordou quanto ao prazo da exigência do ADA fundamentado em Instrução Normativa - IN, ferindo o princípio constitucional da legalidade, e observou da não necessidade de prévia comprovação da isenção por parte do declarante.

Na seqüência reproduziu jurisprudência administrativa que trata do tema e que considera isentas as áreas em pauta, independentemente de ADA tempestivo.

Do arbitramento do VTN - Improcedência — Insegurança Jurídica - Cerceamento de Defesa - Antinomia real

Discordou da avaliação com base no SIPT, da falta de publicação de sua tabela de preços, o acesso exclusivo por usuários credenciados.

É o relatório.

A decisão de piso foi consubstanciada com a seguinte ementa:

ÁREAS DE FLORESTAS PRESERVADAS - REQUISITOS DE ISENÇÃO

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL,

está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

ISENÇÃO - HERMENÊUTICA

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

VALOR DA TERRA NUA - VTN - LAUDO TÉCNICO

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras- da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Intimado da referida decisão em 30/12/2010 (fl.115), o contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 21/01/2011, reiterando os argumentos de mérito apresentados na impugnação e acrescentando a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento ao direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei n° 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16, traz comando funcional específico para a RFB estabelecer obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados, aí se incluindo os prazos e condições para o cumprimento. Vejamos:

> **Lei n° 9.779, de 1999:**
>
> Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, **estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições** para o seu cumprimento e o respectivo responsável (grifo nosso).

Documento nato-digital

Estritamente dentro dos limites legais supracitados, a RFB e o IBAMA estabeleceram a obrigatoriedade da protocolização no IBAMA de requerimento do ADA em dois períodos distintos, que têm por marco o exercício de 2007. Nesse pressuposto, citado protocolo deveria se dar em até seis meses contados do termo final para a entrega da respectiva DITR e de 1° de janeiro a 30 de setembro do correspondente exercício, conforme se trate de declaração referente a exercício anterior ao limítrofe e dali em diante respectivamente.

No caso que se cuida, o ADA não foi aceito para fins de considerar as áreas de Preservação Permanente como isentas por ter sido verificada a intempestividade. De acordo com o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, deve se dada interpretação literal às normas isentivas, razão pela qual o prazo fixado pela legislação é taxativo, não comportando dilações.

Todavia, para fins de exclusão da tributação relativamente à área de Preservação Permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ n° 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento:

> Resumo**:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si. OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

O contribuinte, com o objetivo de comprovar a Área de Preservação Permanente, anexou aos autos o Laudo Técnico de Avaliação atestando essa área para o exercício 2005, como sendo de 1.284,67 hectares. A área originariamente informada na DITR/2005 foi de 3.799 hectares, enquanto que a APP acatada pela autoridade fiscal foi de 354,60 hectares.

Documento nato-digital

O Laudo Técnico referido está assinado por engenheiro agrônomo habilitado e reputo como hábil e idôneo para comprovar a Área de Preservação Permanente (APP) de 1.284,67 hectares.

Assim sendo, entendo que merecem prosperar as alegações recursais em relação a APP com base no Laudo Técnico de fls. 21/53.

Do Valor da Terra Nua (VTN)

No que concerne ao Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei n° 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2005, está subavaliado em relação ao valor apurado com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITRs do exercício de 2003, referentes aos imóveis rurais localizados do município de localização da propriedade, consoante informação do SIPT.

Não obstante ser o SIPT - Sistema de Preços de Terras uma importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, tendo como base legal o artigo 14 da Lei n° 9.393/96, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que no caso de subavaliação do valor da terra nua 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, e que as informações que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Com base nessas premissas, a Fiscalização optou por utilizar o valor do hectare constante da média do universo das DITR recebidas no município de localização do imóvel rural. O recorrente pretende modificar o VTN, mas no entendimento da Fiscalização e da autoridade julgadora de primeira instância, não apresentou Laudo de Avaliação que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, como determina a legislação e, com isso, afastar a presunção relativa constante do arbitramento, determinando um novo valor de VTN para a sua propriedade rural.

Todavia, entendo que assiste razão à recorrente. Não obstante o Laudo de Avaliação apresentado às fls. 21/53 ter apurado um valor de hectare inferior à média do SIPT, isso não significa dizer, por si só, que o VTN foi subavaliado. Qualquer raciocínio nesse sentido, seria o mesmo que, simplesmente, tirar a validade do Laudo Técnico de Avaliação, posto que o mesmo seria imprestável, todas as vezes que não se aproximasse da média apurada no SIPT.

O Laudo Técnico de Avaliação que repousa às fls. 21/53 concluiu que o VTN do imóvel no período do lançamento é de R$ 1.700.00,00, tendo siso assinado por engenheiro agrônomo habilitado e está abalizado em critérios técnicos, explicitando minuciosamente em mais de 30 laudas, os dados objetivos que levaram à conclusão do valor médio do hectare para o ano do fato gerador da propriedade rural do recorrente.

Documento nato-digital

Assim sendo, o Laudo Técnico de Avaliação e seus anexos apresentados pelo contribuinte merecem fé, constituindo elemento de prova válido para fundamentar o valor do VTN declarado de R$ 1.700.000,00.

Em razão de o Laudo Técnico de Avaliação ter apurado um VTN maior do que o originariamente declarado, este deverá prevalecer.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente (APP) de 1.284,67 hectares e alterando o VTN com base no Laudo Técnico de fls. 21/53 (R$ 1.700.000,00).

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Documento nato-digital