



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

Processo n° 10183.003499/2005-82
Recurso n° 337.890 Voluntário
Acórdão n° **2202-01.320 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2011
Matéria ITR
Recorrente DALVA PINTO DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. CARACTERIZAÇÃO.

Para uma área ser considerada como de preservação permanente deve ela se enquadrar, necessariamente, em uma das seguintes hipóteses: florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Código Florestal; ou florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º do mesmo código, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

PANTANAL. ÁREA INAPROVEITÁVEL. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL. REQUISITOS.

Para que uma área situada no Pantanal, caracterizada como inaproveitável, que permanece alagada durante toda a estação das chuvas e de difícil acesso na época da seca, seja excluída do total da área tributável para fins de apuração do ITR deve existir ato do órgão competente, federal ou estadual reconhecendo-as como tal e declarando-as como de interesse ecológico.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO DITR. EM DETRIMENTO DA UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), utilizando VTN médio das DITR entregues no município de localização do imóvel, por contrariar o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pela Recorrente. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior (Relator), Guilherme Barranco de Souza e Odmir Fernandes, que proviam o recurso (exclusão da base de cálculo da área de preservação permanente, em razão da apresentação de laudo técnico). Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Redatora Designada

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Odmir Fernandes, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 2002, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda Baio Pantanal, NIRF 1.932.337-9, localizado no município de Cáceres (MT).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 2 e 6), a exigência decorre da majoração do valor da terra nua (VTN) e das glosas parciais das áreas de preservação permanente e de utilização limitada a majoração do VTN porque utilizou valor inferior ao de mercado, apurado conforme Sistema de Preços de Terra (SIPT) da SRF, sem apresentar laudo de avaliação cientificamente elaborado, quando intimado; a primeira das glosas, para adequá-la à área de preservação permanente informada no laudo técnico oferecido pelo sujeito passivo; a glosa de parte da área de utilização limitada, para ajustá-la à área de reserva legal averbada, igual à consignada tanto no Ato Declaratório Ambiental do Ibama quanto no já citado laudo técnico.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 111 a 114, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

8.1 Apesar do brilhantismo contido no AI, o mesmo não pode e não deve prosperar, sob pena de fazer letra morta a legislação agrária vigente, além de tratar os direitos da impugnante e, sobre tudo [sic], encerrar em lastimável injustiça.

8.2 Diz apresentar laudo técnico retificador no qual resta esclarecido que, por um lapso de nomenclatura, houve inclusão de área de Pantanal como área de Utilização Limitada (inaproveitável), quando, na realidade, é considerada área de Preservação Permanente, resultando, também, equivocada a inclusão de área de Reserva Legal como área de Preservação Permanente.

8.3 Aprofunda-se na questão do erro lastimável de nomenclatura, bem como, também, diz apresentar laudo técnico retificador, elaborado por engenheiro civil, que esclarece a impossibilidade de aplicação do VTN previsto no SIPT, eis que muito distante da realidade fática da região Pantaneira.

8.4 Apos outras argumentações, como a juntada de mais documentos relativos ao VTN e informação de que a interessada, juntamente com seus filhos, sempre estiveram quites com os fiscos, respeitando as limitações de suas terras e as imposições governamentais, entre outros, finaliza protestando por todos os meios de provas em direito admitidos e requer seja julgado improcedente o AI e a intimação, ordenando o arquivamento de ambos.

9 Os documentos que instruíram a impugnação constam das fls. 115 a 143, ente os quais: cópia do Auto de Infração e dos laudos retificadores.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR

Exercício: 2002

Ementa: PRESERVAÇÃO PERMANENTE PANTANAL

A região do Pantanal tem sua formação caracterizada por imensas várzeas, sujeitas a inundações constantes na maior parte do ano, fato já considerado na diferenciação, favoravelmente aos proprietários rurais, de índice de lotação e grau de utilização do imóvel; não se confunde com as áreas de preservação permanente ou de reserva legal averbadas nas matrículas dos imóveis, cujas caracterizações, reconhecidas como tal pelo IBAMA, constam definidas da legislação ambiental e, por si só, não serve de argumento para sua isenção.

VALOR DA TERRA NUA — VTN

O lançamento que tenha alterado o VTIV 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, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Ormas Técnicas — ABNT, que apresente valor de mercado relativo ao ano base questionado e especificamente ao imóvel, resultante de pesquisa de imóveis, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em foco e da mesma região do município de sua localização.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário foi interposto às folhas 159 a 186. Nessa petição, afora denunciar a alimentação do Sistema de Preços de Terras (SIPT) da Secretaria da Receita Federal sem observância das prescrições legais, reitera as razões iniciais noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa 4 os autos posteriormente distribuídos a

Na sessão de julgamento que ocorreu no dia 11 de setembro de 2008, os autos foram convertidos em diligência, através da Resolução nº 303-01.477, onde foi determinado que os autos retornassem para a repartição de origem para que a autoridade fiscalizadora informasse, quando da lavratura do auto de infração, possuía as informações sobre os preços de terras recebidos da Secretaria da Agricultura.

Os autos retornaram com a cumprimento da diligência, e tendo em vista a unificação do conselho de contribuintes os autos foram a mim distribuídos.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e merece ser conhecido.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – PANTANAL

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, exercício 2002, derivado de glosa de área de preservação permanente e reserva legal por ter o sujeito passivo não ter apresentado provas que comprovassem que teria direito a totalidade de tais exclusões.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que para a exclusão da área de utilização limitada e preservação permanente da apuração da base de cálculo do ITR, exercício 2002, o Recorrente teria apresentado laudo que teria comprovado parcialmente as áreas excluídas.

Em sede de recurso o Recorrente apresenta laudo retificado fls. 128 a 132 onde consta como área de preservação permanente também área de pantanal, bem como ADA comprovando tal fato.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso II, letra “a”), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito “onerosidade”, produzido em decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente ‘a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua – VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de “área tributável”, entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas 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 nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da “área aproveitável” e da “área efetivamente utilizada”.

Considera-se como “área aproveitável”, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais destacam-se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por “área efetivamente utilizada” a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#).

O Grau de Utilização – GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, *caput*, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação permanente e de reserva legal constituem, como visto, elementos redutores da “área tributável”, e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável – VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da “área tributável”, tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas como elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR. Observado o seguinte:

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965,

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento

junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas as três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 1º e 12, § 1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Ato regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso”.

No caso em concreto no que diz respeito a área de preservação permanente, a Recorrente comprovou através de laudo de fls. 128 a 131, que a área objeto da glosa, situa-se em área pantaneira, portanto alagável em grande parte do ano, estado impedida a sua exploração por estar situada no ecossistema do pantanal matogrossense. Além do mais o ADA apresentado pela Recorrente ratifica tal informação.

Sendo que esse Conselho já manifestou favoravelmente nesse sentido, conforme podemos observar nos acórdãos abaixo transcritos:

3º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 303-33.280 em 21/06/2006

*ITR/1998. Tendo sido trazido aos Autos documentos hábeis, revestidos das formalidades legais, que comprovam ser a utilização das terras da propriedade a informada pelo recorrente, e restando comprovado que esta parte da propriedade é constituída por planícies alagáveis e estando impedida sua exploração, pois igualmente inserida no ecossistema do **pantanal** matogrossense, é de se reformar o lançamento como efetivado pela fiscalização, para que seja dado provimento ao Recurso.*

Recurso voluntário provido.

3º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 303-33.277 em 21.06.2006

ITR/1997. Auto de infração lavrado por glosa da área de preservação permanente por falta do ADA e de parte de reserva legal por falta de comprovação da área efetiva para fins de isenção do ITR.

*Não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 1º, da Lei n.º 9.393/96. Restou comprovado mediante documentos hábeis e idôneos a existência da área de preservação permanente desde época do fato gerador. As áreas da propriedade são constituídas por planícies alagáveis e inseridas no **pantanal** matogrossense, considerado de preservação permanente/ reserva legal. Área excedente de reserva legal não comprovada.*

Desta forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso do contribuinte no que diz respeito a essa matéria.

VALOR DA TERRA NUA - VTN

Em relação ao VTN, a autoridade lançadora arbitrou o valor em R\$ 201,70, baseado nos dados do SIPT de fls. 14, uma vez que o Recorrente apresentou laudo técnico de avaliação que não teria cumprido os requisitos, nos termos da norma de execução COSIT, 003, de 29 de maio de 2006.

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua para fins de apuração do ITR, o artigo 8º, da Lei nº 9.393, de 1996, determina que ele refletirá o preço de mercado de terras apurado no dia 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

No caso em concreto a autoridade lançadora utilizou os dados constantes no Sistema de Preços de Terra – SIPT, evidenciado nos extratos de fls. 14, uma vez que o contribuinte não apresentou laudo técnico de avaliação para suportar o valor adotado pelo Recorrente.

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996.

Como visto no relatório, a modificação do Valor da Terra Nua foi realizado com base nos dados cadastrais informados na correspondente DITR/2002, já que não existia um VTN apurado por aptidão agrícola declarado para efeito de comparação, conseqüentemente, o VTN declarado pelo recorrente, naquela declaração, foi desprezado.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto,

utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento, no caso 31 de dezembro de 1999.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, teria amparo no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessário uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, nestes caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, na opinião deste Relator, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Este é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município no ano de 2002 e não do VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os preços de terras levando em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a

média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

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

Assim se manifesta o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993:

Artigo 12 - Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º - A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;*
- b) capacidade potencial da terra;*
- c) dimensão do imóvel.*

§ 2º - Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado. (o grifo não é do original)

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei n 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Tenho para mim, que as atividades do Estado, mesmo quando no exercício de seu poder discricionário, estão vinculados a ordem Jurídica. Dai o significado do princípio da legalidade para o Estado. Este só pode fazer aquilo que a lei o autoriza.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte.

Por outro lado, é de se levar em conta que é facultado ao contribuinte solicitar a revisão do respectivo VTNm com base em Laudo Técnico de Avaliação emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, que deverá estar acompanhado de ART, devidamente registrada no CREA, além de atender aos requisitos das normas da ABNT, principalmente no que diz respeito às fontes consultadas e a metodologia então utilizada.

Estou ciente que a presente matéria sempre gerou polêmica neste Conselho de Contribuintes e ainda vai permanecer ao longo do tempo, pois existem colegas que defendem a tese de que o contribuinte poderia questionar o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela autoridade fiscal lançadora, mas para tanto seria necessário a apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atendesse, ainda, aos requisitos das Normas da ABNT (atual NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da data do fator gerador do imposto, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT. Ou seja, entendem, que de acordo com a legislação de regência, estes critérios seriam rígidos.

Entretanto, particularmente, rejeito esta tese e compartilho com a opinião dos colegas, externada em diversos julgados, que a legislação do ITR não estabeleceu, em lugar algum, a exigência de confecção de laudos técnicos de avaliação de conformidade com a norma da ABNT mencionada, ou em qualquer outra, para fins de pedido de revisão do VTN mínimo sobre determinado imóveis. A lei determinou, isto sim, que o laudo técnico deve ser emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou por profissional devidamente habilitado.

Basta, portanto, na opinião dos colegas que compartilham esta tese, que o laudo emitido de conformidade com tal determinação demonstre, de forma inequívoca, as características que diferenciam o imóvel questionado, das demais terras do município envolvido, indicando um valor de terra nua inferior ao mínimo estabelecido para tal município.

Entretanto, diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, penso ser irrelevante continuar a discussão da questão do Laudo de Avaliação do VTN, já que compartilho com o entendimento, que nesses casos, deve ser restabelecido o VTN declarado pelo recorrente em sua DITR glosado pela autoridade fiscal.

Desta forma, entendo que devemos reestabelecer o VTN declarado pelo Recorrente.

Desta forma, conheço do recurso e no mérito dou provimento.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior Relator- Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Redatora Designada

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o Ilustre Relator, ouso dele discordar quanto à área de preservação permanente, matéria em que ficou vencido.

O voto vencido tem como fundamento para exclusão da área de preservação permanente o fato de “*a Recorrente comprovou através de laudo de fls. 128 a 131, que a área objeto da glosa, situa-se em área pantaneira, portanto alagável em grande parte do ano, estado impedida a sua exploração por estar situada no ecossistema do pantanal matogrossense. Além do mais o ADA apresentado pela Recorrente ratifica tal informação*”.

Entendo, entretanto, que tal entendimento, considerando-se a documentação acostada aos autos, não encontra escora na legislação de regência. Explica-se.

O motivo da glosa da área de preservação permanente foi o fato de a fiscalização ter constatado que no Laudo Técnico apresentado que a área de preservação permanente, enquadrada no art. 2º da Lei 4771, de 1965, era menor que a declarada.

Inicialmente, cabe transcrever o art. 10, §1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996¹, que trata da exclusão de áreas para fins de apuração do ITR (grifos nossos):

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.

[...]

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, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

A lei tributária, por sua vez, reporta-se à legislação ambiental para definir o conceito de área de preservação permanente, sendo oportuno transcrever os arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal):

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

[...]

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

Como se percebe, com a devida *vênia* dos pensam em contrário, para que uma área seja considerada como de preservação permanente ela deve se enquadrar em uma das duas as hipóteses acima mencionadas: (a) florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Código Florestal; e (b) florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º do mesmo código, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

No caso em concreto, a contribuinte apresentou no curso da ação fiscal o “Laudo Técnico de Caracterização de Áreas” (fls. 79 a 97), elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado da devida Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fl. 98 e 99), segundo o qual o imóvel em questão foi dividido, quanto ao uso, em 4 áreas: reserva legal (8.431,7ha); preservação permanente (3.143,3ha); pastagens 3.017,5ha; e Pantanal (27.525,5ha).

No item 4.5.2 do referido laudo (“Área de Preservação Permanente”), observa-se que houve a decomposição desta área de acordo com a classificação prevista nos art. 2º do Código Florestal (fl. 91). Já no item 4.5.4 (“Área de Pantanal”), o perito afirma que (fl. 93):

São áreas que permanecem alagadas durante toda a estação das águas e de difícil acesso na época da seca.

Cobertas por vegetação de Savana Gramíneo-Lenhosa, totalizam um área de 27.525,50 hectares, representando 12,20% da área total do imóvel.

Posteriormente, em sede de impugnação, a contribuinte anexou aos autos uma retificação do laudo apresentado à fiscalização (fls. 128 a 131), elaborada pelo mesmo responsável técnico, no qual o referido profissional reafirma que a área de pantanal não foi citada como de preservação permanente, “*mas foi caracterizada como área inaproveitável, que permanecem alagadas durante toda a estação das chuvas e de difícil acesso na época da seca e além destas limitações, por ser um ecossistema de especial proteção, não são utilizadas para nenhuma atividade produtiva da Fazenda Baio Pantanal, por apresentarem as características citadas.*”

Ora, o próprio responsável pela elaboração do Laudo Técnico reconhece que área caracterizada como de Pantanal não está incluída nas hipóteses previstas no art. 2º da Código Florestal, separando-a daquela por ele mesmo definiu como de preservação permanente. Tampouco cabe enquadrar a área em questão no art. 3º do mesmo código, para

fins de considerá-la como de preservação permanente, pois é necessário a existência de reconhecimento por meio do Poder Público, o que, a teor do que dos autos consta, não ocorreu.

Da mesma forma, a caracterizá-la como área inaproveitável, que permanecem alagadas durante toda a estação das chuvas e de difícil acesso na época da seca, ou como um ecossistema de especial proteção, por si só, não é suficiente para excluí-las da área tributável do ITR. De acordo com o art. 10, §1º, alínea “c”, da Lei nº 9.393, de 1996, somente poderão ser excluídas as áreas “*comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual*”.

Concluo, assim, que o Laudo Técnico constante dos autos, por si só, não é suficiente para autorizar a exclusão da área declarada como de preservação permanente, por falta de previsão legal.

Pelo fundamentos acima expostos, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário no que diz respeito à exclusão da área de preservação permanente, além do valor mantido pelo Auto de Infração.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga