



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

<b>Processo nº</b>	10183.004323/2006-29
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-002.835 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	29 de janeiro de 2016
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Recorrente</b>	IBICABA AGROPASTORIL LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 1995

**ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE.**

É obrigatória a averbação da área de reserva legal. Inexistindo a averbação, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente (Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013 pelo STJ).

**RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. MOMENTO.**

Se no momento do exame pela Autoridade competente (ou no momento em que deveria ter sido feito o exame) o registro do imóvel já evidencia a averbação da área de reserva legal, descabe a glosa da referida área, haja vista que, com a averbação, se atinge o escopo fundamental de preservação da área averbada.

**VTN. ALTERAÇÃO MEDIANTE APRESENTAÇÃO DE LAUDO TÉCNICO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA NA NORMA TÉCNICA REGULAMENTADORA. OBRIGATORIEDADE.**

A autoridade administrativa pode rever o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) que vier a ser questionado pelo contribuinte do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) relativo aos exercícios de 1994 a 1996, mediante a apresentação de laudo técnico de avaliação do imóvel, emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado, que se reporte à época do fato gerador e demonstre, de forma inequívoca, a legitimidade da alteração pretendida, inclusive com a indicação das fontes pesquisadas (Súmula CARF nº 23). Hipótese em que o Laudo de Avaliação não atende aos requisitos mínimos estipulados pelas NBR 8.799/1985, revelando-se destituído do rigor científico necessário ao fim colimado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/02/2016 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 14/02/2016 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 19/02/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONTRIBUIÇÕES SINDICAIS RURAIS CNA/CONTAG E CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. COMPETÊNCIA PARA LANÇAR E COBRAR APÓS 31/12/1996.

A partir de janeiro de 1997 a competência para arrecadar as Contribuições Sindicais Rurais (patronal e do trabalhador) e a Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural passou a ser das respectivas Confederações e do SENAR, tendo como base o cadastro fornecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a área de reserva legal de 5.234,00 hectares e para cancelar as contribuições sindicais rurais e a contribuição ao SENAR. Vencido o Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, que dava provimento em menor extensão.

*Assinado digitalmente*

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente em Exercício.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente em exercício), Eduardo Tadeu Farah, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Marcio de Lacerda Martins (Suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maria Anselma Coscrito dos Santos (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento por meio da qual se exige Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, Contribuições Sindicais Rurais e Contribuição ao SENAR, cujo crédito tributário importa, originalmente, o valor total de R\$ 101.263,14.

O crédito tributário foi constituído em decorrência da declaração de nulidade, por vício formal, de Notificação de Lançamento anteriormente emitida, que não continha a identificação da Autoridade que a expediu.

A Interessada apresentou a impugnação de fls. 6/14 deste processo digital. A 1ª Turma da DRJ/CGE julgou o lançamento procedente por intermédio do acórdão de fls. 111/114.

Cientificada da decisão de primeira instância em 21/12/2007 (fl. 121), a Interessada interpôs, em 18/01/2008, o recurso de fls. 123/137. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

- Para comprovar que o Valor da Terra Nua - VTN estimado pela Autoridade lançadora destoa da realidade dos fatos, à época do lançamento, faz juntada dos seguintes documentos:

a) Laudo de Avaliação da Empresa J. C. ASSESSORIA RURAL LTDA., firmado pelo Engenheiro Agrônomo Luiz Roberto Raymond Auf der Maur - CEA/MT nº 6577/D - IBAPE 071, ART-CREA/MT nº 100077, elaborado conforme as normas vigentes à época, comprovando que a área de Reserva Legal da propriedade, em 31/12/1994, era de 6.533,9 hectares, ou seja, de 50% da área total propriedade, e que o VTN médio era de R\$ 19,80, ou seja, o produto da multiplicação de 29,26 UFIR/ha por R\$ 0,6767 (valor da UFIR em jan/95).

b) Declaração circunstaciada emitida pela Prefeitura Municipal de Marcelândia - MT, datada de 06/10/1998, na qual o Secretário de Finanças daquele Município, “*declara para os devidos fins e direitos a quem interessar possa que a média de valores imobiliários (VTN) praticados a título de avaliação neste Município é de 32,35 UFIR por hectare a dezembro de 1994*”, que está inserida no próprio Laudo.

c) Declaração firmada em 08/10/1998, pelo Engenheiro Florestal LEVY L. DA CUNHA - CREA/MT - 5532/D., - NECTANDRA ENGENHARIA FLORESTAL – Sinop - MT., declarando “*para os devidos fins e legais efeitos que, de acordo com a Secretaria Estadual de Agricultura e Assuntos Fundiários, órgão de coordenação e gerenciamento da política fundiária no Estado de Mato Grosso, através do OF/SAAF/GS/NO 309/95, o VTN (Valor da Terra Nua) praticado em dezembro de 1994 para propriedades similares às denominadas Fazenda Huaiá Missú Lotes 71 e 72, Lote 47 - Fazenda Santa Maria e Gleba Xingu I, de propriedade de Ibicaba Agropastoril Ltda., localizada no Município de Marcelândia, a 150 Km de sua sede, era de 26,17 UFIR/ha*”, também inserida no Laudo.

d) Relação anexa ao OF/GS/CP/nº 161/94 - datado de 16 de março de 1994, do Secretário de Agricultura e Assuntos Fundiários do Governo do Estado de Mato Grosso - Engenheiro Agrônomo ARÉSSIO JOSÉ PAQUER, encaminhando-a à FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS (RJ), informando o VALOR MÍNIMO POR HECTARE DA TERRA NUA DOS MUNICÍPIOS LOCALIZADOS NO ESTADO DE MATO GROSSO, RELATIVO AO MÊS DE DEZEMBRO DE 1993 - na qual se vê, na segunda página, que o preço por hectare, no Município de MARCELÂNDIA, era de CR\$ 4.913,49, que divididos por R\$ 2.750,00 (coeficiente de atualização para ao Real), equivaleria a R\$ 1,78 (Ver Laudo).

e) Cópias das Matrículas com as averbações de áreas de Reserva Legal, mesmo em datas posteriores ao fato gerador, vez que, à época do lançamento, tais processos de regularização ambiental tramitavam na Superintendência do IBAMA/MT.

- Na peça impugnatória a ora Recorrente discutiu o valor absurdo de R\$ 1.486.830,82 atribuídos pela Administração Tributária, a título de Valor da Terra Nua Tributável, ao preço médio de R\$ 113,77 por hectare, levando-se em consideração área total da propriedade de 13.067,9 hectares, sem descontar a área de reserva legal devidamente comprovada, de 6.533,95 hectares, que não pode ser objeto de tributação. Restando apenas

6.533,95 hectares de terra nua tributável, ao preço médio real de R\$ 19,80 por hectare, a base de cálculo para apurar-se o ITR/95 devido é de R\$ 129.372,21.

- Em face desse procedimento, *mister* se faz corrigir a alíquota aplicada de 3,40% para 3,90%, conforme preceituava a Tabela I, anexa à Lei nº 8.847, de 28/01/1994. Ocorre, porém, que considerando a redução da área de reserva legal, o Grau de Utilização também será aumentado para 50%, razão pela qual, com base na mesma Tabela, a alíquota cai para 2,75% e o ITR/95 devido passa a ser de R\$ 3.557,74. Em suma, ao considerar procedente o lançamento, a DRJ/CGE não acatou os argumentos nem as provas acostadas à peça impugnatória.

- Sobre os valores consignados na declaração do ITR que motivou o Auto de Infração teve basicamente os seguintes pontos de discordância:

**a) DESCONSIDERAÇÃO DA RESERVA LEGAL DE 6.533,9 HECTARES, DEVIDAMENTE AVERBADA**

- Mesmo que não tivesse averbado a sua área de Reserva Legal, à margem da Matrícula do Registro Imobiliário, não poderia essa área sofrer a tributação do ITR, conforme múltiplas decisões desse Conselho.

**b) TRIBUTAÇÃO DA ÁREA INTEGRAL DA PROPRIEDADE, EM 13.067,90 HECTARES, COMO TERRA NUA TRIBUTÁVEL**

- Na rubrica tributária questionada a Recorrente consignou o valor de R\$ 129.372,32, oriundos da multiplicação dos 6.533,95 hectares de área de terra nua tributável pelo valor de R\$ 19,80, correspondentes ao preço real da terra nua, conforme restou comprovado. Por sua vez, o acórdão ora atacado manteve o preço da terra nua tributável do imóvel em R\$ 1.486.830,82, ou seja, a resultante de 13.067,90 hectares de terra nua multiplicado pelo valor de R\$ 113,77 por hectare. Não se sabe de onde saiu o valor utilizado.

- Mesmo considerando o exorbitante valor de R\$ 113,77 a título de VTN/hectare, o valor da terra nua tributável jamais poderia ser superior a R\$ 743.367,50, isto é, esse preço multiplicado pelo quantitativo de 6.533,95 hectares, que corresponde à metade da propriedade, vez que sobre a outra metade, por ser reserva legal, não o incide a tributação do ITR.

- Pugna pela manutenção da reserva legal informada (50% da área total do imóvel) que estabelece o grau de utilização de 50%, resultando na alíquota de 2,75%, que aplicada sobre o valor da terra nua tributável de R\$ 129.372,21, resultará no imposto devido de R\$ 3.557,74.

**c) DESQUALIFICAÇÃO DO LAUDO DE AVALIAÇÃO**

- A Recorrente juntou, tempestiva e corretamente, o Laudo de Avaliação elaborado por profissional legal e comprovadamente habilitado, atendendo às normas técnicas, acompanhado de cópia da ART/CREA/MT, em consonância com a ABNT, para comprovar o valor da terra nua, um dos elementos indispensáveis na constituição do crédito tributário.

**d) GRAU DE UTILIZAÇÃO DA TERRA**

- Se a área de reserva legal comprovada é exatamente de 50% da área total do imóvel, o grau de utilização informado pela Interessada em sua DITR/1995 deverá ser corrigido para 50% (cinquenta por cento) e a alíquota ser aplicada em conformidade com a Tabela inserida no Anexo I, da Lei nº 8.847/94.

#### e) ALÍQUOTA APLICÁVEL PARA O CÁLCULO DO IMPOSTO

- Tendo em vista que a Autoridade Administrativa desconsiderou o Grau de Utilização apresentado pela Recorrente, deverá esta rubrica também ser revista, pois a aplicação da alíquota deve ser compatível com o grau de utilização. Para propriedades entre 10.000 e 15.000 hectares, com grau de utilização de 30 a 50, a alíquota aplicável é de 2,75% (Tabela 1- Anexo I, da Lei nº 8.847/94).

#### f) REVISÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO

- O crédito tributário declarado procedente deve ser revisto, porque já é pacífico o entendimento desse Conselho “de que não há previsão legal para exigência da averbação de área de reserva legal com data anterior ao fato gerador” como requisito de exclusão da referida área da tributação do ITR.

#### Pedido

Ao final, requer seja recebido e provido integralmente o recurso voluntário.

### Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital, que difere da numeração do processo físico.

Trata-se de controvérsia relacionada ao imposto sobre a propriedade territorial rural, às contribuições sindicais rurais e à contribuição ao SENAR, referentes ao exercício de 1995.

A Recorrente pleiteia, inicialmente, que dos 13.067,90 ha de área total do imóvel sejam excluídos 6.533,90 ha de área de reserva legal. De conseguinte, o grau de utilização deveria ser, na visão da Interessada, corrigido para 50%, com a aplicação da alíquota respectiva.

A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro competente, sempre foi, em meu entendimento, requisito formal necessário para que uma área de reserva legal - ARL fosse excluída da base de cálculo do ITR, a teor de uma interpretação conjugada do artigo 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996 e §§ 2º e 8º do art. 16 da revogada Lei nº 4.771/1965, assim descritos:

Lei nº 9.393/1996 Art. 10. (...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/02/2016 § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

14/02/2016 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 19/02/2016 por CARLOS ALBERT

O MEES STRINGARI

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

*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;*

*Lei nº 4.771/1965*

*Art. 16. (...)*

*§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.*

(...)

*§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

Embora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ sobre o tema fosse vacilante até pouco tempo atrás, a imprescindibilidade da averbação da ARL, para fins de fruição da isenção prevista no art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996, foi confirmada nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013.

O STJ, no referido julgamento, pacificou o entendimento de que a averbação da área de reserva legal é dever que incumbe diretamente ao proprietário do imóvel, não fazendo sentido que este se valha da isenção legal quando em mora com o cumprimento de tal dever.

O resultado do julgamento encontra-se consubstanciado na seguinte ementa:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.*

*1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.*

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação “da reserva legal” (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. *Embargos de divergência não providos.*

Importante assinalar que nos Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 27/11/2013, foi arguida a questão relativa ao momento de averbação da área de reserva legal para fins de exclusão da base de cálculo do ITR.

Nada obstante, a arguição da embargante foi rechaçada sob os seguintes argumentos:

*“A par disso, registro que no julgamento dos embargos de declaração opostos contra o acórdão que julgou o recurso especial, o então relator, eminentíssimo Ministro Mauro Campbell Marques, assentou que “[e]sta Corte posicionou de forma clara, adequada e suficiente acerca da tese que lhe foi submetida: a necessidade de averbação da reserva legal para que a parte usufrua da isenção prevista no art. 10, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96. Tudo quanto a embargante procura discutir nos embargos de declaração constitui matéria que não foi apreciada pela Corte regional - porque a tese jurídica ora analisada nesta instância especial foi prejudicial às demais questões levantadas na apelação.”*

*Ora, se as demais questões suscitadas pela embargante não foram apreciadas no julgamento do recurso especial, também não é possível delas conhecer em sede de embargos de divergência.*

*Constata-se, portanto, que a insurgência da embargante não diz respeito a eventual vício de integração do acórdão impugnado, mas à interpretação que lhe foi desfavorável, motivação essa que não se enquadra nas hipóteses de cabimento dos aclaratórios”.*

Verifica-se, assim, que a questão relativa ao momento da averbação para fins de exclusão da reserva legal da base de cálculo do ITR não foi objeto de apreciação pelo STJ, tampouco é definida pelas legislações tributária/ambiental, pelo que esta Turma de julgamento deve se debruçar sobre o tema, de forma a decidir o caso concreto e, quiçá, a servir de subsídio à uniformização da jurisprudência deste Conselho.

Nesse contexto, suponha as seguintes situações hipotéticas:

- a) Contribuinte declara área de reserva legal inexistente (área tributável declarada a menor). Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal, o tributo será lançado sobre a área total do imóvel (admitindo-se a inexistência de outras deduções legais);
- b) Contribuinte declara área de reserva legal existente, sem proceder a averbação. Posteriormente, antes do início do procedimento fiscal, resolve averbar a referida área na matrícula do imóvel. Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, havendo a averbação da reserva legal e abstraindo-se da questão do ADA, que não foi objeto deste lançamento, o tributo será lançado com exclusão da área de reserva legal, porquanto preenchidos os requisitos substancial (existência da área de reserva legal) e formal (averbação da área na matrícula do imóvel).
- c) Contribuinte declara área de reserva legal existente, sem proceder a averbação. Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal, o tributo será lançado sobre a área total do imóvel (admitindo-se a inexistência de outras deduções legais). Após o lançamento o contribuinte promove a averbação da reserva legal. O lançamento é anulado por vício formal. Reabre-se o prazo de 5 anos para constituição de novo crédito tributário (CTN, art. 173, II). Nessa hipótese, o que deveria ser examinado pela Fiscalização. Obviamente que seria o registro do imóvel, de modo que, havendo a averbação da reserva legal e abstraindo-se da questão do ADA, que não foi objeto deste lançamento, o tributo será lançado com exclusão da área de reserva legal, porquanto preenchidos os requisitos substancial (existência da área de reserva legal) e formal (averbação da área na matrícula do imóvel).

Assim, se no momento do exame pela Autoridade competente (ou no momento em que deveria ter sido feito o exame) o registro do imóvel já evidencia a averbação da área de reserva legal, não me parece razoável a glosa da referida área, haja vista que, com a averbação, se atinge o escopo fundamental de preservação da área averbada.

No caso concreto a área de reserva legal do imóvel foi averbada às margens das matrículas respectivas em 28/11/1996 (fls. 38/50), vale dizer, após a lavratura da primeira Notificação de Lançamento (19/07/1996), declarada nula por vício formal pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF em 04/11/2003, e antes da lavratura da presente Notificação de Lançamento (18/09/2006).

De conseguinte, a Autoridade lançadora, ao invés de simplesmente reemitir a Notificação de Lançamento, deveria ter intimado o Interessado, ou mesmo o Cartório de Registro de Imóveis, para se certificar da existência ou não de área de reserva legal averbada, o que não foi feito.

Nesse cenário, entendo que deve ser excluída da área total do imóvel à área de reserva legal averbada pelo Recorrente antes do procedimento fiscal relativo à lavratura da presente Notificação de Lançamento (situação hipotética da letra "c").

O Interessado juntou aos autos as matrículas de fls. 38/50, nas quais constam as averbações das seguintes áreas de reserva legal:

- Matrícula 9.693 (fls. 38/39) – área total de 234,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 117,00 hectares (50%).
- Matrícula 9.694 (fls. 40/41) – área total de 2.048,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 1.024,00 hectares (50%).
- Matrícula 9.695 (fls. 42/43) – área total de 3.000,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 1.500,00 hectares (50%).
- Matrícula 9.696 (fls. 44/45) – área total de 2.000,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 1.000,00 hectares (50%).
- Matrícula 9.697 (fls. 46/47) – área total de 1.000,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 500,00 hectares (50%).
- Matrícula 9.700 (fls. 48/50) – área total de 2.186,00 hectares – área gravada como de utilização limitada 1.093,00 hectares (50%).

A área de todas as matrículas apresentadas corresponde a 10.468,00 ha e a área total de reserva legal averbada corresponde a 5.234,00 ha. Assim, embora a Recorrente pleiteie a exclusão de 6.533,90 ha a título de área de reserva legal, que correspondem a 50% da área total do imóvel lançada na Declaração do ITR, entendo que só existe prova nos autos de averbação de uma área de reserva legal de 5.234,00 ha, área esta que, em meu entendimento, deve ser excluída da base de cálculo do lançamento, promovendo-se os ajustes porventura cabíveis no grau de utilização do imóvel e na alíquota aplicável.

No tocante ao valor da terra nua considerado pela Autoridade Lançadora, registro que a base de cálculo do ITR, nos termos da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, vigente à época do fato gerador, correspondia ao Valor da Terra Nua apurado até 31 de dezembro do exercício anterior. Referida lei autorizou que o Valor da Terra Nua mínimo por hectare fosse fixado pela então Secretaria da Receita Federal - SRF, nos seguintes termos:

*§ 1º O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel:*

*I - Construções, instalações e benfeitorias;*

*II - Culturas permanentes e temporárias;*

*III - Pastagens cultivadas e melhoradas;*

*IV - Florestas plantadas.*

*§ 2º O Valor da Terra Nua mínimo - VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.*

O órgão fazendário, no exercício da competência legal que lhe fora atribuída, editou a Instrução Normativa SRF nº 42/1996, que fixou, para o exercício de 1995, o VTN mínimo por hectare, valor este utilizado pela Autoridade lançadora na feitura do lançamento.

Anoto, por importante, que a própria Lei nº 8.847/1994, no § 4º do art. 3º, criou um mecanismo para que o contribuinte impugnasse o VTN mínimo fixado pela SRF, mediante a apresentação de laudo técnico de avaliação do imóvel, emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado. Na mesma linha do dispositivo legal foi editada a Súmula CARF nº 23, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

*Súmula CARF nº 23: A autoridade administrativa pode rever o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) que vier a ser questionado pelo contribuinte do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) relativo aos exercícios de 1994 a 1996, mediante a apresentação de laudo técnico de avaliação do imóvel, emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado, que se reporte à época do fato gerador e demonstre, de forma inequívoca, a legitimidade da alteração pretendida, inclusive com a indicação das fontes pesquisadas.*

Assim, o VTN mínimo estabelecido em ato normativo da Secretaria da Receita Federal poderia ser questionado e revisado mediante a apresentação de Laudo Técnico que atendesse aos requisitos mínimos estipulados na NBR nº 8.799/1985, norma técnica regulamentadora vigente à época do fato gerador.

A NBR nº 8.799/1985 prescrevia que em uma pesquisa de valores, mesmo em se utilizando uma avaliação de precisão normal, a confiabilidade do conjunto de elementos deveria ser assegurada por homogeneidade dos elementos entre si e número de dados de mesma natureza, efetivamente utilizados, maior ou igual a cinco.

Na espécie, o Laudo de Avaliação de fls. 26/30 não atende aos requisitos mínimos estipulados pelas NBR 8.799/1985. O Laudo apresentado não contém, no mínimo, cinco elementos amostrais para a fixação do valor da terra nua do imóvel. O requisito não foi atendido, conforme consta expressamente do próprio Laudo, que se fundamentou em apenas

duas declarações. A obtenção dos valores deu-se por opiniões e não por pesquisa de mercado. Trata-se, portanto, de levantamento expedito, que se encontra destituído do rigor científico necessário ao fim colimado.

Nesse panorama, o Laudo apresentado não é servil à alteração do VTN utilizado pela Autoridade lançadora.

Anoto, por fim, que a partir de janeiro de 1997 a competência para arrecadar as Contribuições Sindicais Rurais (patronal e do trabalhador) e a Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural passou a ser das respectivas Confederações e do SENAR, tendo como base o cadastro fornecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e não mais em conjunto com o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, nos termos do que dispõe o art. 24 da Lei nº 8.847/1994 e o art. 17 da Lei nº 9.393/1996, assim descritos:

Lei nº 8.847/1994

*Art. 24 - A competência de administração das seguintes receitas, atualmente arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal por força do art. 1º, da Lei 8022, de 12 de abril de 1990, cessará em 31 de dezembro de 1996:*

*I - Contribuição Sindical Rural, devido à Confederação Nacional da Agricultura - CNA e à Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura - CONTAG, de acordo com o art. 4D do Dec.-lei 1.166, de 15 de abril de 1971, e art. 580 da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT;*

*II - Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), prevista no item VII do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991.*

Lei nº 9.393/1996

*Art. 17. A Secretaria da Receita Federal poderá, também, celebrar convênios com:*

*(...)*

*II - a Confederação Nacional da Agricultura - CNA e a Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura - CONTAG, com a finalidade de fornecer dados cadastrais de imóveis rurais que possibilitem a cobrança das contribuições sindicais devidas àquelas entidades.*

Desta forma, não poderia o Fisco federal, no ano de 2006, constituir o crédito tributário relativo às referidas contribuições, mesmo se tratando de lançamento substitutivo de lançamento anterior declarado nulo por vício formal, por falta de competência legal para tanto. Afinal, “não é competente quem quer, mas quem pode, segundo a norma de Direito” (Caio Tácito, O Abuso de Poder Administrativo no Brasil, p. 27),

Logo, devem ser canceladas as exigências fiscais relativas às Contribuições Sindicais Rurais (patronal e do trabalhador) e à Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer área de reserva legal de 5.234,00 hectares e para cancelar as contribuições sindicais rurais e a contribuição ao SENAR.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida

CÓPIA