



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

MD5-N

Processo nº 10183.005973/2005-19
Recurso nº 339.264 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.745 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria Imposto Territorial Rural
Recorrente MARIA ISABEL BARROS MACIEL
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PROVA MEDIANTE LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS. Para fazer prova do valor da terra nua o laudo de avaliação deve ser expedido por profissional qualificado e que atenda aos padrões técnicos recomendados pela ABNT. Sem esses requisitos, o laudo não tem força probante para infirmar o valor apurado pelo Fisco com base no SIPT.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Relator). Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator



Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator Designado

EDITADO EM: **24 FEV. 2011**

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Contra a parte acima nominada foi lavrado auto de infração de fls. 04/08, perfazendo o crédito tributário de R\$ 1.180.110,27, em razão da falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR, no ano-base de 2002, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Santa Abadia”, localizado no Município de Barão do Melgaço/MT, com área total de 25.197,5 ha.

As infrações atribuídas ao sujeito passivo estão assim descritas, em síntese:

“1. Área de preservação permanente: Laudo apresentado não discrimina, caso a caso, cada área de preservação permanente, não detalha a distribuição das áreas, informando os seus valores. (...) pelos relatos, segundo o auto de infração, o contribuinte quer considerar área de preservação permanente a área alagada no pantanal mato-grossense, entretanto tal área deve ser declarada como tributável, uma vez que as áreas do imóvel ocupadas com sangas, arroios, rios e outras águas não se enquadram no conceito legal de áreas de preservação permanente. (...) As áreas que sofrem inundações sistemáticas, situadas no pantanal, devem ser declaradas normalmente como tributáveis...”

“1.1 ...Além do citado acima, não foi apresentada a comprovação de solicitação de emissão de Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA.”

2. Área de utilização limitada: Não comprovação da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA

3. Valoração da Terra Nua: Laudo de avaliação que utilizou a tabela de preços do INCRA relativo ao ano de 2000, para valorar o VTN dos exercícios de 2001 e 2002. Assim, o VTN declarado foi substituído por hectare constante no Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT.

Da análise dos autos, verifica-se o laudo de fls. 37/55, elaborado por profissional devidamente habilitado no CREA, com a discriminação de ocupação de áreas e cálculo do VTN mínimo para a região onde está situado o imóvel. À fl. 182, consta o ADA, referente ao ano de 1997, protocolado em 14/03/2000, informando área de preservação permanente (12.453 ha) e área de reserva legal (1.511,2 ha). Apesar da informação constante no ADA, somente está averbado junto à matrícula a área de 904,4 há (fl. 106). Finalmente, às fls. 203/205, consta o laudo complementar ao laudo técnico de fls. 37/55, discriminando as áreas de preservação permanente, com as seguintes informações:

“Os 16.773,90 ha enquadrados como área de Preservação Permanente podem ser discriminados como sendo; 35% constituídos de terras inundadas sob Lagoas, igarapés, corichos locais representando veredas e espaços brejosos ou enxarcados, em solos nitidamente hidromórficos. 55% representando Áreas de Planícies Deprimidas alagáveis por período limitado do ano,

com extensão territorial variável em função do regime anual das chuvas à montante. E 10% restantes correspondendo às Matas Ciliares desenvolvidas principalmente às margens do Rio São Lourenço."

A DRJ, na decisão de fls. 247/269, julgou procedente em parte o lançamento restabelecendo a área de utilização limitada de 1.511,2ha e estabelecendo outras reduções que assim podem ser sintetizadas, a partir do que consta no item 56 do acórdão (fl. 269).

Identificação da área e respectivas linhas no lançamento.	Área declarada na DITR.	Área apurada lançamento.	Área após julgamento afastando parte das glosas.
02. área preservação permanente	18.453,0	0,0	1.677,40
03. utilização limitada	1.511,20	0,0	1.511,20
04. área tributável	5.233,3	25.197,50	22.008,9
06. área aproveitável	5.225,30	25.189,50	22.000,9
12. grau de utilização	89,1	18,50	21,2
17. VTN Tributável	703.766,17	2.558.302,17	2.234.421,11
19. Imposto Devido	657,45	511.660,43	446.884,22
Diferença imposto apurado		511.660,43	446.226,77

O acórdão recorrido pode ser sintetizado por meio da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão das áreas declaradas como de preservação permanente e de reserva legal, esta integrante da área de utilização limitada, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado. É também necessária a averbação da área de reserva legal, à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro competente, até a data de ocorrência do fato gerador do Imposto, e a comprovação da extensão das áreas de preservação permanente, mediante laudo técnico.

VALOR DA TERRA NUA.

Deve ser mantido o valor da terra nua - VTN adotado para fins de lançamento, com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT, quando o laudo técnico de avaliação não atende satisfatoriamente aos requisitos técnicos, deixando de demonstrar, de maneira inequívoca, o valor da terra nua do imóvel, na data de ocorrência do fato gerador.

Lançamento Procedente em Parte

A área de preservação permanente foi parcialmente restabelecida em 1.667,4 ha correspondente área ocupada com matas ciliares, comprovadas mediante laudo suplementar

de fls. 203/205. A área de 904,4 ha, da matrícula nº 55.024 (fl. 106), não foi considerada, por falta de sua declaração no ADA. A avaliação do VTN foi mantida, nos termos da tabela SIPT, assim como a alteração da alíquota do imposto.

Inconformado com a decisão, o contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 275/295), sob os seguintes argumentos:

a) preliminarmente, alega cerceamento de defesa pela notória falta de análise do órgão julgador acerca dos fatos que foram demonstrados com a documentação acostada pelo contribuinte, bem como pela insistência da Receita Federal em sustentar a existência de um levantamento de preços, que nunca fez, para a composição do SIPT do Estado do Mato Grosso, contrariando as evidências e afrontando o direito dos contribuintes;

b) protesta pelo acolhimento do laudo técnico, com relação à avaliação do VTN, face às peculiaridades devidamente justificadas no mesmo e o atendimento às exigências das normas legais. Ainda, no caso de ser atestado o laudo, requer seja acolhido o VTN declarado por não possuir a Receita Federal tabela de preços legalmente elaborada;

c) requer seja reconhecida, para os devidos fins tributários, a área de reserva legal, no total de 2.415,6 ha, devidamente averbada nas matrículas, informadas no ADA e constatada no laudo técnico;

d) requer seja reconhecida a área de 16.773,9 ha de preservação permanente, comprovada pelo laudo técnico.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Quanto à preliminar de nulidade do critério utilizado pela autoridade fiscal para fixar o valor da terra nua, por se confundir com o mérito, tal questão será analisada em conjunto.

Em face do que já foi decidido pela DRJ, o que necessita ser analisado neste processo são duas questões, a saber:

(i) a área de preservação permanente que o contribuinte declarou 18.453,0 hectare e a DRJ acolheu somente 1.677,40 hectare e;

b) as questões relacionadas ao valor da terra nua - VTN

Feitos os registros acerca da situação fática, para fins de compreensão da matéria, cabe analisar, à luz da Lei nº 9.393, de 1996, que trata da exigência do Imposto Territorial Rural, os seguintes pontos:

a) O fato gerador do ITR descrito no artigo 1º, que se encontra inserido no Capítulo I, Seção I, da referida Lei;

b) As hipóteses de isenção do ITR descritas no artigo 3º, que se encontra inserido na Seção II do Capítulo I e;

c) As delimitações da base de cálculo e/ou exclusões da área tributável para efeito de apuração do imposto, previstas no artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

d) Dos aspectos relacionados às áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Do fato gerador do ITR

Em conformidade com o que dispõe o artigo 1º da Lei nº 9.393, de 1996, o fato gerador do ITR é 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. Nestes termos o legislador delineou o fato gerador do imposto territorial rural:

“Art. 1º. 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.

...

§ 2º. Para os efeitos desta Lei considera-se imóvel rural a área contínua formada de uma ou mais parcelas de terras localizada na zona rural do município.

Das hipóteses de isenção do ITR

Desencadeada a fenomenologia do “fato gerador” (*hipótese de incidência, suporte fático etc.*), para que ocorra a isenção é necessário que outra norma, geralmente prevista no mesmo texto legislativo, segregue determinadas situações mitigando os efeitos da incidência tributária para as hipóteses previstas na norma de isenção. Neste sentido, dispõe o artigo 3º da Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 3º. São isentos do imposto:

I - o imóvel rural compreendido em programa oficial de reforma agrária, caracterizado pelas autoridades competentes como assentamento, que, cumulativamente, atenda aos seguintes requisitos:

a) seja explorado por associação ou cooperativa de produção;

b) a fração ideal por família assentada não ultrapasse os limites estabelecidos no artigo anterior;

c) o assentado não possua outro imóvel;

II - o conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário, cuja área total observe os limites fixados no parágrafo único do artigo anterior, desde que, cumulativamente, o proprietário:

a) o explore só ou com sua família, admitida ajuda eventual de terceiros;

b) não possua imóvel urbano.

É importante observar que os casos de isenção estão elencados, em números precisos, no artigo 3º. O artigo 10, adiante analisado, não trata de isenção, mas sim de exclusões e redução da base de cálculo, ou seja, do critério quantitativo.

Das delimitações da base de cálculo e/ou exclusões da área tributável para efeito de apuração do imposto, previstas no artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996

Identificado o fato gerador - (*propriedade ou posse de imóvel fora do perímetro urbano em 1º de janeiro de cada ano-calendário*) - e as hipóteses de isenção descritas no artigo 3º, para apuração do valor do imposto a pagar, *falta apurar a base de cálculo e a alíquota aplicável.*

A área de propriedade ou posse de imóvel rural, para fins de apuração do ITR, é mensurada por hectare¹. Assim, identificado o número de hectares, o preço da área por hectare e a alíquota aplicável, ter-se-ia, em princípio, o valor do imposto a pagar. Porém, em se

¹ Art. 2º da Lei 9.393, de 1996

tratando de superfície territorial, sobre esta podem ser edificados bens ou cultivadas pastagens, culturas e florestas que alteram o valor da terra. Atento a estas peculiaridades o legislador excluiu, para efeitos de cálculo do valor do imóvel, os seguintes elementos especificados no artigo 10, I, da Lei nº 9.393, de 1996:

- a) construções, instalações e benfeitoras;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas.*

Além das exclusões relacionadas ao valor da terra nua – VTN, o inciso II do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, excluiu da área tributável os seguintes espaços:

- 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) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)*
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Alínea acrescentada pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)*
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.727, de 23.06.2008, DOU 24.06.2008).*

O artigo 10, II, da Lei nº 9.393, de 1996, conforme dito anteriormente, não trata de isenção, mas fixa os contornos e limites da base de cálculo do ITR. Importante observar que o legislador excluiu, entre outras, as áreas de preservação permanente e de reserva legal sem estabelecer qualquer condição para tal exclusão. Assim, caracterizada a existência destas áreas na propriedade, as mesmas não compõem a base de cálculo do ITR.

Dos aspectos relacionados às áreas de preservação permanente e de reserva legal

Nos termos do artigo 1º, § 2º, II e III, do Código Florestal², que identifica e fixa as funções das áreas de preservação permanente e de reserva legal; a **primeira** tem por finalidade preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas. A **segunda** é necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas.

As áreas de preservação permanente, pelo que dispõem os artigos 2º e 3º do Código Florestal, se constituem, ou melhor, se identificam, de duas formas, quais sejam:

a) as primeiras, relacionadas no artigo 2º, que decorrem pura e simplesmente da lei; e

b) as segundas, referidas no artigo 3º, que necessitam ser declaradas por ato do Poder Público.

Assim, as áreas situadas ao longo dos rios; ao redor de lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; nas nascentes; no topo de morros, montes, montanhas e serras; nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45º, equivalente a 100% na linha de maior declive; nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues, entre outras citadas no artigo 2º, são consideradas reservas permanentes independentemente de qualquer ato do proprietário ou do poder público.

Por sua vez, as florestas e demais formas de vegetação natural, previstas no artigo 3º do Código Florestal destinadas a atenuar a erosão das terras; a fixar as dunas; a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias; a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares; a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico; a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção; a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas e para assegurar condições de bem-estar público, necessitam ser declaradas por ato do Poder Público.

Questão a ser considerada é se o ato do Poder Público, de que trata o artigo 3º do Código Florestal, para reconhecer área de preservação permanente, precisa ser específico para cada propriedade ou se pode se referir a determinada localidade ou espaço territorial

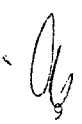
² Art. 1º

.....

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

II - área de preservação permanente: área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas;

III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas;



contemplando áreas de vários proprietários. Ao meu sentir, quando o Poder Público reconhece que determinada área é de preservação permanente porque tem por finalidade manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas; ou que se destina a assegurar condições de bem-estar público; ou que serve de asilo a exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção, tal reconhecimento não se dá em relação aos limites e divisas de uma única propriedade, mas sim a determinada região ou ecossistema. Por tais razões, entendo que o reconhecimento do Poder Público de que trata o artigo 3º, bem como nas situações previstas nas alíneas “b” e “c” do artigo 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393, de 1996, não diz respeito aos limites de uma única propriedade, mas sim a determinado ecossistema que pode ser composto por uma ou por inúmeras propriedades situadas em determinada região.

A propósito das situações previstas no artigo 10, II, b, da Lei nº 9.393, de 1996, observemos o texto da lei, “in verbis”, grifado por mim:

Art. 10.

§ 1º. Para os efeitos de apuração do ITR considerar-se-á:

.....

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;**

A questão que se coloca é qual o alcance das expressões: “e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior”, previstas na alínea b. Pelo que se depreende desta norma, as áreas de interesse ecológico excluídas da base de cálculo do ITR são aquelas que por decisão do Poder Público o proprietário sofre restrições maiores daquelas existentes em relação às áreas de preservação permanente e de reserva legal. Na reserva legal, por exemplo, conforme destacado anteriormente, é possível o uso ou exploração sustentável dos recursos naturais existentes sobre a área, situação que não é possível nas áreas de interesse ecológico.

Ao meu sentir, as áreas de interesse ecológico não estão adstritas aos limites de uma única propriedade, mas sim a um determinado ecossistema. Por tal razão, o ato do poder público não precisa ser individualizado para cada propriedade. Entretanto, para exclusão de tais áreas da base de cálculo deve conter restrição maior do que àquelas previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Sem que o ato do Poder Público contenha tal requisito, isto é, restrição maior daquelas inerentes às áreas de preservação permanente ou de reserva legal, a ser avaliada no caso concreto, as áreas de interesse ecológico, mesmo que reconhecida pelo Poder Público, integram a base de cálculo do ITR.

Há quem entenda que o fato de uma área ser reconhecida de interesse ecológico, como ocorre em determinadas ecossistemas do Pantanal Mato-grossense ou da Serra do Mar, não impede o cultivo por seus proprietários. Em assim sendo, para os que deste

modo pensam, só ato declaratório específico para cada propriedade, excluiria a área da base de cálculo do ITR. Em que pese meu respeito aos defensores deste entendimento, com eles não comungo por três razões:

a) em se tratando de preservação ambiental esta não se limita às linhas divisórias de uma propriedade, mas sim ao ecossistema local que pode ser caracterizado por várias propriedades e/ou municípios.

b) a área de interesse ecológico só é excluída da base de cálculo do ITR se o **ato ampliar as restrições além daquelas previstas para a área de reserva legal e de preservação permanente**, o que quer dizer que a exploração e cultivo ficam comprometidos.

c) a exigência de outros pressupostos não contidos na lei é de cunho subjetivo do aplicador/interprete, extrapolando os limites da legislação específica, inclusive o artigo 111, II, do Código Tributário, o qual estabelece que as normas que contemplam isenções devem ser interpretadas literalmente, não comportando subjetivismos. Cabe ao julgador ater-se aos critérios estabelecidos na lei, não lhe sendo permitido interpretação extensiva ou analógica para determinar a incidência ou afastamento de lei tributária isentiva.

Da questão da averbação das áreas de reserva permanente e de reserva legal para fins de exclusão da base de cálculo do ITR

O artigo 10, II, a, da Lei nº 9.393, de 1996, ao excluir determinadas áreas da base de cálculo do ITR faz referência às áreas “*de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965”. Por conta destas expressões, a Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por maioria de votos, vem decidindo pela necessidade de averbação da área de reserva legal para fins de exclusão desta da base de cálculo do ITR, tendo por fundamento o disposto no artigo 16., § 8, que assim dispõe:

“§ 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.”

Tenho que o artigo 10, II, a, da Lei nº 9.393, de 1996, ao falar em áreas de “preservação permanente e de reserva legal”, previstas no Código Florestal, está definindo-as para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, sem condicionar a averbação destas junto à matrícula como requisito para a respectiva exclusão. Tanto assim o é que a área de preservação permanente não é averbada à margem da matrícula. Por sua vez, para o possuidor que também é sujeito passivo do ITR e não tem legitimidade para requerer averbação à margem da matrícula, o § 10³ do artigo 16 do Código Florestal, se dá por satisfeito mediante termo firmado frente ao poder público assumindo o compromisso de respeitar a área de reserva legal.

³ § 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

Em que pese o entendimento da douta maioria da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não me parece lógico dizer que a norma que exclui a área de reserva legal da base de cálculo do ITR exige a averbação da respectiva área porque tal exigência está contida no Código Florestal. Tenho que a averbação é um dos meios de prova, mas não o único. Tanto assim o é que em relação ao possuidor a área de reserva legal é excluída da base de cálculo, não em face da averbação, mas da celebração de termo de ajustamento de conduta com o Poder Público.

Entendo que a averbação à margem da matrícula não se constitui no único meio para provar a existência da área de reserva legal. O proprietário, assim como o possuidor, podem estabelecer termo de ajustamento de conduta, à semelhança do que trata o § 10 do art. 16 do Código Florestal, definindo área de reserva legal possuindo tal termo, se respeitado na prática, documento eficaz para exclusão da área da base de cálculo tanto em relação ao proprietário quanto ao possuidor.

Conforme já destaquei, o sujeito passivo do ITR tanto o proprietário quanto o possuidor. Assim, não vejo razões para em relação a um dos sujeitos passivos, no caso o possuidor, se admitir o termo de ajustamento de conduta de que trata o artigo 16, § 10, do Código Florestal, para fins de redução da área tributável, e não se admitir em relação ao proprietário.

Finalmente, resta analisar se o termo de ajustamento de conduta ou outro documento firmado pelo proprietário ou possuidor para fins de preservação das áreas de preservação permanente e de reserva legal tem natureza constitutiva ou declaratória. Alguns, com excelentes razões, apontam natureza constitutiva tendo como principal fundamento de que uma vez averbado à margem da matrícula tal situação é inalterável em relação ao imóvel. O argumento é forte, mas não responde a questão relacionada ao possuidor, cujo termo de ajustamento de conduta fica limitado à declaração deste perante o poder público, assumindo a obrigação de respeitar a área de reserva legal.

Se entendermos que a área de reserva legal tem natureza constitutiva e não declaratória, tal natureza só se aplicaria a um dos sujeitos passivos, no caso o proprietário.

Apesar de reconhecer que o Direito e a Jurisprudência estão em constante evolução, em nome da segurança jurídica a ser conferida aos jurisdicionados, por ora mantenho o entendimento de que as áreas de reserva legal se caracterizam no mundo dos fatos a partir do momento em que o possuidor ou proprietário, independentemente de registro, adotar ações concretas para que elas existam e sejam preservadas no mundo real. Não haverá reserva legal pela simples averbação junto à matrícula, mas sim pela proteção da área correspondente. O mesmo raciocínio vale em relação à área de preservação permanente.

Quanto ao argumento de que a redução da área tributável do ITR deve ser analisada com interpretação literal da legislação, com o que concordo, registro que somente por analogia, restrita ao proprietário, sem aplicação ao possuidor que também é sujeito passivo, consigo ver a necessidade de averbação da área junto à matrícula. Todavia, as normas que estabelecem exigências fiscais, isenções ou reduções da base de cálculo não comportam interpretações analógicas e nem subjetivas.

Com tais razões, concluo que a averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel se constitui em meio de prova para fins de redução da área tributável. Isto, todavia, não significa dizer que tal área também não pode ser excluída quando, no processo, existirem outros meios de prova, tais como o termo de ajustamento de conduta que se exige em relação ao possuidor. (art. 16, § 10, do Código Florestal).

A averbação da área junto à matrícula faz prova em favor do sujeito passivo. Com a averbação, até prova em contrário, a cargo da autoridade fiscal, presume-se a existência da área de reserva legal. Inexistindo averbação ou termo de ajustamento de conduta, cabe ao proprietário ou possuidor fazer prova da existência da área de reserva legal, admitindo-se para tal de todos os meios lícitos de provas.

Do alcance das disposições inseridas pela Lei nº 10.165, de 2000.

Até o ano de 2000, o legislador excluiu os espaços elencados no inciso II, do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, do critério quantitativo (base de cálculo) sem qualquer exigência. Todavia, neste ano, aprovou a Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que alterou a Lei nº 6.938, de 30/08/1981, *que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências*, inserindo o artigo 17-0, cujo § 1º estabeleceu, para fins de redução do ITR a recolher, a necessidade de utilização do ADA. Neste sentido, cita-se o texto normativo:

Lei nº 6.938, de 1981, com a redação atribuída pela Lei nº 10.165, de 2000.

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 da Taxa de Vistoria.

§ 1º- A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória (grifei).

Deixando de lado a imprecisão terminológica que usa as expressões “*para efeito de redução do ITR*”, quando o correto é “*para efeito de redução da área tributável*”, há que se identificar o alcance da norma quando, em lei geral, *que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências*, passa a exigir a utilização do ADA. Para tal é necessário que se responda, no mínimo, as seguintes perguntas:

1 - Teria a Lei Geral, de 2000, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, estabelecido exigência para fins de redução da área tributável?

2 - Caso afirmativo, qual a finalidade e o alcance da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, que se encontra em vigor por força do artigo 2º da Emenda



Constitucional nº 32, de 2001, e inseriu o § 7º ao artigo 10, da Lei do ITR dispondo, “in verbis:”

§ 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. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24.08.2001, DOU 25.08.2001 - Ed. Extra, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001).

3 - Porque razão teria o legislador dito que a declaração para fins de isenção do ITR relativa às áreas de reserva legal e preservação permanente não está sujeita a prévia comprovação pelo declarante?

4 - O § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, inserido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, contempla situação menos gravosa do que as disposições contidas no artigo 17-O, § 1º, Lei nº 6.938, de 1981, com a redação atribuída pela Lei nº 10.165, de 2000?

5 - Caso afirmativo teria incidência as disposições do artigo 106 do CTN, que trata da aplicação da lei a fato pretérito⁴, quando esta for mais benéfica em relação à infração praticada?

6 - A não entrega do Ato Declaratório Ambiental e redução da área tributável sem este ato caracteriza infração pelo sujeito passivo?

7 - Se a falta de entrega do Ato Declaratório Ambiental não caracteriza infração como justificar autuação fiscal? ou

8 - Se a falta de entrega do Ato Declaratório Ambiental caracteriza infração como explicar o disposto na Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, que diz que para fins de exclusão da base de cálculo da área de reserva legal e de preservação permanente o contribuinte não está sujeito a qualquer procedimento prévio?

9 - Seria o Ato Declaratório Ambiental apenas um dos meios de prova pelos quais o proprietário também pode demonstrar a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente?

⁴ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Partindo da definição e das finalidades das áreas de preservação permanente e de reserva legal em que **a primeira** tem a função ambiental de preservar os recursos hídricos; a paisagem; a estabilidade geológica; a biodiversidade; o fluxo gênico de fauna e flora; proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas e **a segunda** é necessária ao uso sustentável dos recursos naturais; à conservação e reabilitação dos processos ecológicos; à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas, entendo que estas áreas se caracterizam no mundo dos fatos a partir do momento em que o possuidor ou proprietário, independentemente de registro ou de declaração formal adotar ações concretas para que elas existam no mundo real. **Materialmente não haverá reserva legal pela simples averbação junto à matrícula, mas sim pela proteção da área correspondente.** O mesmo raciocínio vale em relação à área de preservação permanente.

Neste sentido, na linha do que penso, passou a andar bem o STJ quando, a partir de 1º de dezembro de 2009, no julgamento do REsp nº 1.060.866/PR, alterou sua jurisprudência passando a entender que “a Lei 4.771/65, na redação dada pela Lei nº 7.803/89, não condiciona a isenção do ITR à averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

Quanto à mudança de jurisprudência do STJ, tanto a Primeira quanto a Segunda Turma, competentes para apreciar a matéria, vêm decidindo na seguinte linha:

Ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI N. 9.393/96.

1. A Lei n. 9.393/96, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, preceitua que a área de reserva legal deve ser excluída do cálculo da área tributável do imóvel para fins de apuração do ITR devido (art. 10, § 1º, II, a).

2. Por sua vez, a Lei nº. 11.428/2006 reafirma o benefício e reitera a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b").

3. A relação jurídica tributária pauta-se pelo princípio da legalidade estrita, razão pela qual impõe-se ao julgador ater-se aos critérios estabelecidos em lei, não lhe sendo permitido qualquer interpretação extensiva para determinar a incidência ou afastamento de lei tributária isentiva.

Recurso especial improvido.

Ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI N. 9.393/96.

1. A Lei n. 9.393/96, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, preceitua que a área de reserva legal deve ser excluída do cômputo da área tributável do imóvel para fins de apuração do ITR devido (art. 10, § 1º, II, a).

2. Por sua vez, a Lei n. 11.428/2006 reafirma o benefício e reitera a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b").

3. A relação jurídica tributária pauta-se pelo princípio da legalidade estrita, razão pela qual impõe-se ao julgador ater-se aos critérios estabelecidos em lei, não lhe sendo permitido qualquer interpretação extensiva para determinar a incidência ou afastamento de lei tributária isentiva.

Recurso especial improvido.

(REsp 998.727 / TO. AC. Unânime. Segunda Turma do STJ. Rel. Min. Humberto Martins. Julgamento 06 de abril de 2010).

Ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI N.º 9.393/96.

1. A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

2. O ITR é tributo sujeito à homologação, por isso o § 7º, do art. 10, daquele diploma normativo dispõe que:

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.



...

§ 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).

3. A isenção não pode ser conjurada por força de interpretação ou integração analógica, máxime quando a lei tributária especial reafirmou o benefício através da Lei n.º 11.428/2006, reiterando a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b"), verbis :

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;

V - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;

4. A imposição fiscal obedece ao princípio da legalidade estrita, impondo ao julgador na apreciação da lide ater-se aos critérios estabelecidos em lei.

5. Consectariamente, decidiu com acerto o acórdão a quo ao firmar entendimento no sentido de que "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área".

6. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

7. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp nº 1.060.866/PR. Acórdão unânime da Primeira Turma do STJ. Rel. Min. LUIZ FUX. Julgamento em 1º de Dezembro de 2009. Fonte: DJe 18/12/2009).

Pelo que se depreende do julgamento do REsp nº 1.060.866, que serviu de divisor de águas na alteração da jurisprudência do STJ, parece-me que o referido órgão, a partir daquele caso, inclusive fazendo referência ao artigo 106 do CTN, que trata da aplicação da lei a fato pretérito⁵, quando esta for mais benéfica em relação à infração praticada, vem entendendo pela desnecessidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para fins de redução do valor do imposto a pagar, ou melhor, para fins de redução da área tributável.

Deixando de lado a jurisprudência do STJ, entendo que por meio de norma geral, no caso a Lei nº 10.165, de 2000, que incluiu o artigo 17-0, § 1º, na Lei nº 6.938, de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, foi estabelecido, para o ano-base de 2001 a exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para fins de exclusão/redução das áreas de reserva legal e preservação permanente da base de cálculo do ITR.

O contribuinte que, no ano de 2001, excluiu áreas da base de cálculo do ITR sem ter apresentado Ato Declaratório Ambiental – ADA praticou infração sujeita a autuação fiscal. Porém, no ano de 2001, com a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24-08-2001, que se encontra em vigor por força do artigo 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, tornou-se desnecessário qualquer procedimento prévio do proprietário ou possuidor, relacionado às áreas de reserva legal e preservação permanente para fins de redução da base de cálculo do ITR. A contar de tal norma o contribuinte, sob as penas da lei, declara o que existe e, se fiscalizado, deve provar a existência das áreas, sendo admitidos todos os meios lícitos de provas.

A partir da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, a segregação das áreas de reserva legal e de preservação permanente da base tributável do ITR pode ser comparada com as deduções de despesas médicas, até o ano de 2010, da base de cálculo do valor do imposto de renda pessoa física. O contribuinte informa as despesas independentemente de procedimento prévio cabendo, em momento posterior, caso intimado, comprovar a existência das mesmas. Situação semelhante se dá em relação às áreas de reserva legal e de preservação permanente. O proprietário, o detentor de domínio útil ou o possuidor, ao entregarem a Declaração do ITR, declaram a existência das referidas áreas e, quando intimados, devem comprovar que elas existem no mundo real e não apenas em documentos formais.

Ao concluir que para o ano-base de 2001 a Lei nº 10.165, de 2000, estabeleceu a exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para fins de exclusão/redução

⁵ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

das áreas de reserva legal e preservação permanente da base de cálculo do ITR e que o sujeito passivo que deduziu da área tributável espaços relativos à área de reserva legal sem ao menos requerer junto ao IBAMA a expedição do Ato Declaratório Ambiental praticou infração passível de autuação, não posso deixar de reconhecer que a Medida Provisória nº 2.166-67 de 2001, deixou de exigir o Ato Declaratório Ambiental como condição para exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR, razão pela qual é norma que prevalece em relação ao disposto no artigo 17-0, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, pelas seguintes razões:

a) O artigo 17-0, § 1º, que exige a apresentação do ADA está inserido na lei *“que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências”*, que em relação ao ITR é norma de caráter geral.,

b) O § 7º do artigo 10, que dispensa a realização de procedimento prévio para fins de exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da base de cálculo do ITR está inserido na Lei nº 9.393, de 1993, que *“dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e da outras providências.”*

c) A exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente, **embora existentes na prática**, sem apresentação do ADA, à luz do disposto no artigo 17-O § 1º se constitui em infração passível de autuação. Por sua vez, tal conduta, nos termos da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, que inseriu o § 7º ao artigo 10 da Lei do ITR, não se constitui em infração, aplicando-se aqui o disposto no artigo 106, II, a, do CTN.

Do exame das questões fáticas existentes nos autos

Fixadas os fundamentos pelos quais entendo que o Ato Declaratório Ambiental, em face do disposto na Medida Provisória nº 2.166-67 tornou-se apenas num dos meios de prova para demonstrar a existência das áreas de reserva legal e preservação permanente que, por estarem voltadas à proteção ao meio ambiente, devem existir de forma real e não se constituírem apenas em formalidades divorciadas da realidade dos fatos, passo a analisar o mérito para, com base na prova dos autos, identificar o tratamento jurídico a ser dado à matéria.

No ano-base de 2002 a parte recorrente declarou como área de preservação permanente 18.453,0 hectares. Intimada a comprová-la, apresentou o laudo de fls. 37 a 55 e documento de fls. 75 a 144, completado pelo laudo complementar de fls. 203 a 206, de onde extraio a seguinte passagem:

“Os 16.773,90 ha enquadrados como área de Preservação Permanente podem ser discriminados como sendo; 35% constituídos de terras inundadas sob Lagoas, igarapés, corichos locais representando veredas e espaços brejosos ou enxarcados, em solos nitidamente hidromórficos. 55% representando Áreas de Planícies Deprimidas alagáveis por período limitado do ano, com extensão territorial variável em função do regime anual das chuvas à montante. E 10% restantes correspondendo às Matas Ciliares desenvolvidas principalmente às margens do Rio São Lourenço.”

A parte recorrente, com base no laudo acima referido, declarou como área de preservação permanente 18.453,0hectare. A fiscalização glosou integralmente a área e a DRJ acolheu 1.677,40 hectare correspondente às matas Ciliares.

Para exclusão da base de cálculo das áreas constituídas por terras inundadas sob lagoas, igarapés, corichos locais representando veredas, bem como as áreas de planícies alagáveis em determinadas épocas do ano, far-se-ia necessário a existência de prova nos autos quanto a ato do poder público declarando de interesse ecológico por serem imprestáveis (art. 10, II, c) ou declaração de interesse ecológico com restrições maiores daquelas previstas às áreas de reserva legal e preservação permanente, o que não encontrei do exame da prova.

Com tais fundamentos, neste ponto, mantenho a decisão recorrida.

Do exame relacionado ao Valor da Terra Nua.

Por disposição do artigo 14 da Lei nº 9.393, de 1996, *“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.”* (grifei).

O § 1º do artigo 14 da Lei nº 9.393, de 1996 dispõe que “as informações sobre preços de terra observarão critérios legais e **considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.**” (grifei).

No caso dos autos o contribuinte trouxe ao processo os seguintes documentos:

- a) cópia do OFICIO/SR-13/MT/G/Nº 564, datado de 28 de junho de 2000 (fl. 82), que o Superintendente do INCRA do Mato Grosso remeteu à EMPAER – MT (fl. 82) agradecendo o apoio prestado na construção da atualização da planilha denominada “PREÇOS REFERENCIAIS DE TERRAS E IMÓVEIS RURAIS” 2000.
- b) cópia da ata de fl. 83 destacando a presença do INCRA/MT; INCRA/Df; IBAPE/MT; CREA/MT; AEA/MT; INTERMAT/ EMPAER/MT e Prefeitura Municipal de Cáceres nos trabalhos realizados nos dias 13, 14 e 15 de junho de 2000 visando o nivelamento da metodologia adotada e a apuração dos preços, em cada Município do Mato Grosso, no ano de 2000.
- c) planilha de fl. 84 a 88 contendo o preço da área de cada um dos municípios do MT, no ano de 2000.
- d) notícias de jornais de fls. 89 e 90 acerca do evento antes referido e lista de presença de fl. 91.
- e) ofício PF/867/93 (fl. 189), por meio do qual a Fundação Getúlio Vargas informa que coletou dados junto aos extensionistas da EMATER-MT e com base nestes construiu tabela a que se refere.
- f) do ofício acima referido (fl. 191), que o EMATER/MT, no ano de 1993, remeteu ao Secretário da Agricultura, transcrevo o seguinte destaque:

“...Vossa Excelência poderá observar, a título de exemplo, que os preços para o Município de Alta Floresta, em qualquer dos casos, ficam substancialmente abaixo do VTN ... referido em seu expediente.

- g) Ofício DIREX Nº 1718/93, por meio do qual a EMPAER/MT, endereçada ao Secretário da Agricultura do MT apontando a necessidade de estabelecer gestões junto a FUNGERVAR no sentido de reorganização na apuração do VTN.
- h) Ofício OF/SAAG/GS/Nº 309/95, que o Secretário da Agricultura do Estado do Mato Grosso encaminhou ao Secretário da Receita Federal, a época o Dr. Everardo Maciel fazendo referência ao ofício OF/GS/CP/Nº 161/94 (fl. 193) encaminhando relação com o valor mínimo da terra nua, cujos preços constam das fls. 199 a 196).
- i) Ofício nº 0013/2005 – SRF/SRRF01/GAB, datado de 29 de março de 2005, (fl. 308/309) assinado pelo Superintendente da Receita Federal de Goiás por meio do qual a Secretaria da Receita Federal solicita ao Secretário de Desenvolvimento Rural do Estado do Mato Grosso informações sobre o preço por hectare e por aptidão nas datas de 1º de janeiro de 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005.
- j) Ofício de fl. 201, datado de 21 de julho de 2005, por meio do qual o Secretário de Estado e Desenvolvimento Rural do Mato Grosso informa que não dispõe das informações sobre os preços de terras referente aos anos solicitados e que para obtê-las seria necessário realização de trabalho de campo.
- l) Cópia do documento de fl. 313, assinado por João Rosa de Carvalho Neto, Delegado da Receita Federal em Cuiabá, endereçado ao Presidente do Sindicato Rural informando a necessidade de entrega da DITR, informando os preços de mercados, utilizando como referência mínima da tabela do INCRA.

Pelo que faz parecer, o ofício de fl. 198/199, datado de 29 de março de 2005, dá indicativo que a Secretaria da Receita Federal, em relação ao ano de 2002, objeto da exigência do ITR, não possuía dados para fixação do VTN. Por sua vez, a Secretaria de Estado e Desenvolvimento Rural do Mato Grosso, em 21 de julho de 2005, diz que não tem como colher os dados necessários para elaborar a tabela SIPT. O lançamento ocorreu em 30/11/2005. Neste ponto, em face da informação do Secretário da Agricultura, mister que se esclareça quais os critérios e origem dos dados para formação dos preços constantes na tabela SIFP.

À fl. 07, o auto de infração diz que não pode aceitar o laudo de avaliação porque este se baseou apenas nos preços utilizados na tabela do INCRA. Tenho que tal conclusão está equivocada, pois a ata de reunião de fls. 83 demonstra que os valores apurados foram a partir de trabalho conjunto realizado pelos seguintes órgãos: INCRA/MT; INCRA/DR; IBAPE/MT; CREA/MT; AEA/MT; INTERMAT/ EMPAER/MT. Ademais, a autoridade fiscal não menciona quais os elementos que utilizou para compor a alegada tabela SIPT. Em busca da verdade material, em face do que consta do ofício de fls. nº 0013/2005 – SRF/SRRF01/GAB, datado de 29 de março de 2005, questioneei se não era o caso de oficiar à autoridade fiscal para

juntar aos autos cópia do procedimento, com os documentos que serviram de base à elaboração da tabela SIFIP, sugestão na qual não fui seguido pelos demais pares.

Nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, a publicidade dos atos administrativos, de caráter geral, aplicáveis aos administrados, é condição de validade. Não existe ato administrativo válido, de caráter geral, cujo processo de formação, sob aspectos formais e materiais, não seja público, permitindo seu conhecimento tanto para quem aplica quanto para aqueles em face de quem a norma é aplicada.

O argumento da existência da Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002⁶, cujo artigo 2º dispõe que o acesso é limitado a determinados servidores, excluindo contribuintes a quem a norma é aplicável e os próprios Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, responsáveis pelo julgamento da matéria, se constitui em flagrante irregularidade.

No caso, a parte recorrente não se conforma com preços extraídos da Tabela SIPT, afirmando que devem prevalecer os informados em laudo particular. Assim, é necessário que os dados, levantamentos e formas de apuração, tanto de um documento quanto de outro, sejam disponibilizados para conhecimento das partes e de quem deve decidir.

No caso concreto, dados os documentos acostados aos autos, não se pode dizer que os valores apontados pela autoridade fiscal, apurados com indicadores não revelados, podem prevalecer em relação ao laudo apresentado pela parte recorrente.

Por relevante, antes de finalizar, destaco que os valores informados na Declaração são aqueles que constam a partir dos documentos de fls. 83 a 91, que fazem referência ao grupo de trabalho que apurou o preço das terras para o ano de 2000. Não havendo nos autos provas de que foram feitos levantamentos em relação a períodos subseqüentes, mas sim em sentido contrário onde o ofício de 198/199, no ano de 2005, procura elementos para apurar o VTN inclusive em relação aos cinco exercícios anteriores, é de manter o valor informado na DIAT.

ISSO POSTO, dou parcial provimento ao recurso para restabelecer o VTN informado na DIAT.

É o voto.

Moises Giacomelli Nunes da Silva

⁶ PORTARIA SRF Nº 447, DE 28 DE MARÇO DE 2002

...Art. 1º Fica aprovado o Sistema de Preços de Terras (SIPT) em atendimento ao disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, que tem como objetivo fornecer informações relativas a valores de terras para o cálculo e lançamento do Imposto Territorial Rural (ITR).

Art. 2º O acesso ao SIPT dar-se-á por intermédio da Rede Serpro, somente a usuário devidamente habilitado, que será feito mediante identificação, fornecimento de senha e especificação do nível de acesso autorizado, segundo as rotinas e modelos constantes na Portaria SRF nº 782, de 20 de junho de 1997.

Parágrafo único. A definição e a classificação dos perfis de usuários, os critérios para a sua habilitação e as transações autorizadas para cada perfil, relativos ao controle de acesso lógico do SIPT, serão estabelecidos em ato da Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis).

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Redator designado

Divergi do bem articulado voto do I. Conselheiro-relator apenas quanto ao VTN. Entendeu o relator que os elementos apresentados pelo Recorrente, que relaciona no seu voto, eram suficientes para comprovar o VTN e questiona o critério de apuração do SIPT.

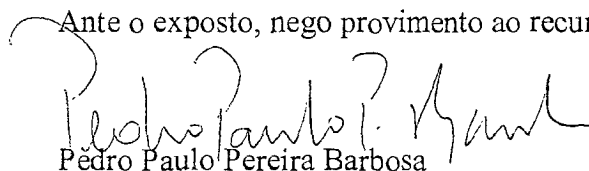
Ora, sobre o arbitramento com base no SIPT e os critérios de apuração deste, penso que não cabe, no exame de um processo específico, se discutir parâmetros e critérios técnicos adotados por órgãos públicos para se calcular determinado índice. Estes parâmetros estão definidos nos atos que o regulamentam e são acessíveis a todos. O que importa, no caso concreto, na hipótese de o contribuinte entender que a avaliação individual de seu imóvel discrepar do valor médio retratado no SIPT, é demonstrar, por meio de laudo técnico de avaliação as especificidades do seu imóvel em relação à média da região, traduzida no SIPT, que justifique uma avaliação menor.

E neste ponto passa-se a análise dos elementos apresentados pelo Recorrente. Embora o Recorrente tenha apresentado laudo de avaliação, este não atende a critérios técnicos mínimos que lhe confira credibilidade, como ressaltado pela autoridade lançadora, em especial pela ausência de pesquisa de mercado. Note-se que cabe ao laudo de avaliação demonstrar basicamente duas coisas: (1) o valor de mercado do imóvel, mediante pesquisa de mercado; e (2) as características físicas do imóvel que o diferenciem dos outros da região e que justifiquem um valor menor em relação a esta média.

O parâmetro adotado pelo Fisco é o SIPR que é calculado segundo parâmetros técnicos a partir da verificação do valor médio do imóvel da região. Para se afirmar que um imóvel em particular tem valor que se distancia desta média, é preciso demonstrar de forma inequívoca as características particulares deste imóvel, ou de que, diferentemente do que apurado no SIPT, operações de venda de imóveis das proximidades do imóvel em questão chegaram a valores menores. E, no caso, o laudo apresentado pelo Contribuinte não faz nem uma coisa nem outra.

Nestas condições, penso que deve prevalecer o valor arbitrado pelo fisco com base no SIPT.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso.



Pedro Paulo Pereira Barbosa