



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720100/2006-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.889 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente FRANCIS MARIS CRUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ÁREA DE RESERVA LEGAL (RL). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. AVERBAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Para efeito de apuração do ITR, são excluídas da área tributável do imóvel rural as áreas de reserva legal, por se cuidar de área de interesse ambiental, sendo comprovada mediante averbação à margem da matrícula do imóvel.

FISCALIZAÇÃO. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). INFORMAÇÕES DE APTIDÃO PRESTADAS PELO MUNICÍPIO. POSSIBILIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DO ARBITRAMENTO DO VTN. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. LAUDO. OBRIGAÇÃO DE CUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS.

Cabe a manutenção do arbitramento realizado pela fiscalização com base no VTN registrado no SIPT, com valores fornecidos pela Prefeitura Municipal e delineados de acordo com a aptidão do imóvel, quando inexistir informação no SIPT de que o VTN arbitrado tenha sido calculado pela média das DITR dos imóveis do Município. Ademais, mantém-se o VTN arbitrado quando inexistir comprovação, mediante laudo técnico, que justifique reconhecer valor menor. Somente se admite a utilização de laudo para determinação do VTN se este atender aos requisitos determinados na legislação para sua validade. A avaliação de imóvel rural elaborada em desacordo com as prescrições da NBR

14.653-3 da ABNT é ineficaz para afastar o Valor da Terra Nua arbitrado com base nos dados do SIPT por aptidão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer 11.998,1 hectares de área de utilização limitada (reserva legal).

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário, com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ÁREAS DE RESERVA LEGAL.

Por expressa determinação legal, as áreas de reserva legal para efeito de redução do ITR devem ser tempestivamente declaradas junto ao IBAMA através do Ato Declaratório Ambiental ADA, além de estarem averbadas à margem da matrícula no registro imobiliário.

VTN

A apuração do valor da terra nua efetuada pela Autoridade fiscal de conformidade com as normas legais e regulamentares somente pode ser alterada pelo contribuinte se apresentado Laudo Técnico elaborado de acordo com as normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas.

Lançamento Procedente

Do lançamento fiscal

A verificação originou-se a partir da ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR, malha fiscal, tendo início com o termo de intimação. O contribuinte

preliminarmente intimado a apresentar comprovação das áreas isentas declaradas em sua DITR, bem como do VTN declarado, através de laudo técnico de conformidade com as normas da ABNT, NBR 14.653-3 com fundamentação e grau de precisão II, apresentou documentação que não atendeu a intimação e confirmou a inexistência de requerimento ao IBAMA de ADA tempestivo.

A essência e as circunstâncias do lançamento, para o exercício em referência, relativo ao ITR, estão sumariados no relatório do acórdão objeto da irresignação, bem como nas peças que compõe o lançamento fiscal, tendo por base a desconsideração do VTN declarado pelo sujeito passivo arbitrando-o com base no SIPT da RFB, com o conseqüente aumento do VTN tributável, apurando imposto suplementar, conforme demonstrativo anexado nos autos, especialmente por ter sido desconsiderado o laudo apresentado por não satisfazer as condições necessárias em relação ao grau de fundamentação e precisão segundo normas da ABNT. O lançamento, também, teve por base reduzir para zero as áreas de utilização limitada por falta do requerimento tempestivo do ADA e falta de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula no registro imobiliário, com a conseqüente redução do grau de utilização, aumento da alíquota do imposto, aumento do ITR e aumento do VTNt.

A descrição dos fatos, o enquadramento legal e o demonstrativo de apuração do imposto devido e da multa de ofício e juros de mora estão plenamente colacionados.

Procedido com o lançamento, o sujeito passivo foi notificado para apresentar impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento de sua jurisdição.

Questão de direito controvertida: Impugnação ao lançamento

A controvérsia origina-se com a impugnação, na qual se discorre sobre o referido procedimento fiscal e, em síntese, alega-se:

- a) Que apresentara as cópias das matrículas onde se verifica a averbação das áreas de reserva legal, confirmada com laudo técnico;
- b) Que, quanto ao ADA, verifica-se sua insignificância e ineficácia, tanto que nenhum imóvel foi fiscalizado em Mato Grosso desde 1997, mostrando que nem o IBAMA deu crédito a esse documento, além do que o que interessa efetivamente é a existência física da reserva legal, e, ainda, o fato de que a Receita Federal não pode exigir o ADA dos contribuintes em Mato Grosso em razão de decisão judicial concessiva em liminar que os ampara através da FAMATO;
- c) Transcreve decisão judicial e diversas decisões do conselho de contribuintes, objetivando trazer os entendimentos ali esposados para o seu caso específico em relação à dispensa do requerimento do ADA ao IBAMA;
- d) Afirma ainda, que o Consultor Geral da República através do Parecer L-204 determina que as decisões reiteradas pelo Conselho de contribuintes tem cunho de efetividade para a Administração a quem de todo vincula;
- e) Apesar de tudo, visando evitar aborrecimentos, o recorrente providenciou o requerimento do ADA em 2006;
- f) Quanto ao laudo técnico de avaliação, afirma que ele preenche as condições de grau de fundamentação II e que a NBR 14.653-3 em seu item 10.12 prevê que a elaboração de laudos técnicos de constatação para fins cadastrais e tributários deve atender as precisões da norma, no mínimo, no grau I de fundamentação, e que, entende possível determinar o VTN usando como parâmetros as informações colhidas pelo profissional, face às condições negativas inerentes à região e que não foram encontradas mais informações referentes a ofertas e negócios realizados no período determinado no termo da intimação fiscal;

g) Ainda em relação ao VTN é por norma geral recomendada a ser seguida por todos os profissionais, mas, não tolhe que sejam observadas peculiaridades de cada região, que, quanto à fundamentação no caso de insuficiência de informações o trabalho será classificado como parecer conforme definido em 3.34 da ABNT NBR 14.653-1:2001, e, ainda, que em situações atípicas é facultado ao engenheiro de avaliações o emprego de outro procedimento, desde que devidamente justificado;

h) Transcreve decisões do conselho de contribuintes tentando trazer para o seu caso específico os entendimentos ali esposados;

i) Também se comprova o VTN através da certidão do cartório onde foi lavrada a escritura de compra e venda do imóvel objeto do recurso atestando que o VTN por hectare é de R\$ 30,00;

j) Que o valor utilizado pela autoridade fiscal não é válido porque não houve levantamento de preços de terras no estado de Mato Grosso e assim as tabelas da Receita não podem ser utilizadas para glosa dos valores de terra nua, porquanto, os levantamentos previstos no § 1.º do artigo 14 da Lei 9.393/96 preveem a consideração dos valores apurados pelas secretarias de Agricultura das unidades federadas ou dos municípios e que, diante dos ofícios da Secretaria de desenvolvimento rural e da EMPAER verifica-se que não havia informações de preços de terras, pois, para isso seriam necessários trabalhos de campo para coleta de dados e nem poderia utilizar valor de terra nua por região, em razão de distorções em face da realidade constatada nos diversos municípios do estado, conforme entendimento do conselho de contribuintes;

k) Que a Receita Federal não fez qualquer levantamento de preços de terras, feriu o princípio da legalidade, pois, baseou-se em preços médios, criando uma exceção não prevista em lei, devendo ser acolhido o VTN declarado, por não possuir a Receita Federal de tabela de preço elaborada com atendimento da legislação reguladora de matéria, caso não aceite o laudo apresentado.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte. Consignou-se a tese jurídica de que deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR do exercício fiscalizado com base no SIPT/RFB, por falta de laudo técnico de avaliação com a necessária ART/CREA, bem como por não estar o laudo em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e as respectivas peculiaridades desfavoráveis, para justificar o valor pretendido. Também, fixou-se a tese jurídica de que a reserva legal deve ser previamente averbada no registro de imóveis e que exige ADA previamente protocolado no IBAMA.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário o sujeito passivo reitera os termos da impugnação e postula o cancelamento do auto de infração. Requer seja restabelecida a existência da área de Interesse Ambiental de Utilização Limitada (Reserva Legal) no total de 11.998,1 ha averbada e declarada na DITR. Requer, outrossim, seja restabelecido o VTN declarado na DITR, por não possuir a Receita Federal tabela de preços elaborada com atendimento a legislação reguladora.

Do sorteio eletrônico e multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito

Os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público.

Conforme disciplinado no Regimento Interno do CARF (RICARF), o processo foi sorteado eletronicamente tendo sido organizado em lote formado por multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito (lote de recurso repetitivo), sendo definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia.

Da primeira sessão de julgamento e realização de diligência

Na primeira sessão de julgamento, realizada em 06/08/2019, decidiu-se, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência (Resolução n.º 2202-000873), para fins de que a unidade de origem junte aos autos a tela do Sistema de Preços de Terra (SIPT) utilizado no arbitramento do VTN ou, sendo o caso, os outros documentos que tenham dado base ao arbitramento, bem como esclareça se para o Estado do Mato Grosso houve levantamento e registro no SIPT, nos exercícios a que se referem os Processos ns.º 10183.720100/2006-11, 10183.720101/2006-57 e 10183.720102/2006-00, bem como informe se o SIPT utilizado adotou o valor médio das DITR do município ou se levou em conta a aptidão agrícola do imóvel.

A diligência foi efetivada e colacionados aos autos os documentos requisitados (telas do SIPT, exercícios de 2003 a 2005), além disso a unidade de origem produziu relatório informando que *“a fonte de informação dos valores por aptidão foi a Prefeitura Municipal, não havendo informação no SIPT de que o VTN tenha sido calculado pela média das DITR dos imóveis do Município”*.

O contribuinte foi intimado para se manifestar, mas permaneceu inerte.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

Os autos retornaram de diligência, determinada em Resolução deste Colegiado. Na ocasião do *Voto de Resolução* efetuei o reconhecimento da admissibilidade, no entanto, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito, ainda que já examinadas, devem ser reapreciadas quando do novo julgamento do recurso, conforme preceito regimental deste Egrégio CARF (RICARF, art. 63, § 5.º). Doravante, passo a reanalisar a admissibilidade.

Em análise aos requisitos do Recurso Voluntário interposto observo que ele atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício daquele direito, pois há regularidade formal restando impugnada especificamente a matéria, resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado habilitado, a despeito disto, anoto, *en passant*, que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de

advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte, e, especialmente, apresenta-se tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário e passo a apreciá-lo na sistemática dos recursos representativos de controvérsia.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade por cerceamento de defesa

Alega o recorrente a nulidade por cerceamento ou preterição do direito de defesa, sustentando que não houve análise dos documentos juntados e que a Administração Tributária nunca fez o levantamento de preços para composição do SIPT em Mato Grosso.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer nulidade nos autos. A alegação é bem genérica. A decisão de piso analisou as questões postas e sobre elas decidiu. O inconformismo pode ser debatido no mérito. Não é caso de nulidade.

Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. Procedimentalmente o procedimento é hígido e regular. Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o lançamento está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram o lançamento. Aliás, a legislação aplicada é a contemporânea ao fato gerador.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Tem-se, ainda, que destacar que o lançamento identificou as irregularidades apuradas e motivou a glosa de área declarada e o arbitramento de novo VTN, com base no SIPT, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”. Outrossim, o trabalho

de revisão da declaração é, em essencial, eminentemente documental e o descumprimento de exigências para a comprovação dos dados informados na DITR justifica o lançamento de ofício, regularmente formalizado por meio de notificação de lançamento, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, V, do CTN.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

De início, pondero que se cuida de lançamento de ofício suplementar do ITR, autorizado na forma do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996¹. Importa anotar, *en passant*, o que disciplina a legislação para apuração do ITR:

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.

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

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

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989;
- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei 12.844, de 2013)
- 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. (Incluído pela MP 2.166-67, de 2001)
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei 11.428, de 2006)
- d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei 12.651, de 2012).
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei 11.428, de 2006)
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei 11.727, de 2008)

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - 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 "a", "b" e "c" do inciso II;

¹ 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.

§ 1.º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1.º, inciso II da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2.º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação da Lei 11.428, de 2006)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;
- b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;
- d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;
- e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7.º da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§ 2.º As informações que permitam determinar o GU deverão constar do DIAT.

§ 3.º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1.º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

§ 4.º Para os fins do inciso V do § 1.º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§ 5.º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1.º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

§ 6.º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

- I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;
- II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

~~§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1.º, 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 n.º 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)~~

Vê-se, portanto, que, além das “Áreas de Preservação Permanente” (APP’s), as “Áreas de Interesse Ambiental” (Área de Reserva Legal – RL; Área de Servidão Florestal ou Ambiental – ASF/ASA; área de reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN; Área de declarado Interesse Ecológico – AIE; Áreas cobertas por Floresta Nativa ou vegetação natural – AFN; e Áreas alagadas para Usina Hidrelétricas – AUH), também chamadas de “Áreas de Utilização Limitada”, possuem significativa importância para a apuração do ITR. Isto porque, quando efetivamente comprovadas, corroboram para a redução do valor do ITR devido.

Daí ser necessário, quando se pretenda reduzir a área tributável, comprovar a existência de tais áreas de interesse ambiental, incluindo a área de preservação permanente. Uma forma de iniciar essa demonstração é fazer uso do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para possibilitar o ateste das áreas pelo órgão ambiental (Lei 6.938, art. 17-O), com o efeito de se presumir efetivas, caso não ocorra a vistoria ambiental específica (Lei n.º 6.938, art. 17-O, § 5.º). Outrossim, é possível averbar, no registro público, áreas de interesse ambiental para dar publicidade *erga omnes* e reconhecê-las, de modo incontinente, como tal (Lei 6.015, art. 167, II, itens 22, reserva legal, e 23, servidão ambiental, a título exemplificativo).

Dito isto, em relação ao lançamento de ofício (ITR do exercício em deliberação), discute-se a glosa das áreas declaradas como Reserva Legal, adentrando-se na temática do ADA. Também, discute-se o VTN.

Passo a apreciar as controvérsias.

- Glosa da Área de Utilização Limitada (reserva legal)

A declaração do contribuinte (DITR) no que tangencia a área de utilização limitada (reserva legal de 11.998,1 ha) foi glosada e, neste diapasão, efetuado o lançamento neste ponto. A defesa advoga que foi um equívoco a medida adotada. A fiscalização, ao seu turno, havia alegado não apresentação de documentação probatória da averbação durante o procedimento fiscal.

Consta nos autos que o recorrente declarou como “área de utilização limitada”, onde se inclui a área de reserva legal, 11.998,1 hectares.

Pois bem. A decisão de piso reconhece que resta averbada a reserva legal de 11.998,1 hectares, conforme documentação colacionada pelo recorrente com a impugnação, embora afirme ser necessário o ADA para validar a reserva legal, pelo que não bastaria estar a área averbada e manteve o lançamento, já que o ADA nunca foi apresentado.

Entendo, no entanto, que a compreensão da DRJ está equivocada, uma vez que, em relação a reserva legal, o ADA não é obrigatório, exige-se apenas a averbação anterior ao início da ação fiscal (Súmula CARF n.º 122).

A questão é analisar a controvérsia no que se refere a averbação.

É incontroverso, na análise da decisão de piso, que havia averbação da reserva legal no fólio real, isto é, no registro de imóveis. Observe-se:

Apesar da autoridade fiscal ter constado no auto de infração a inexistência de averbação de áreas de reserva legal, observamos na matrícula original, a averbação de 50% da área total como preservação de floresta, perfazendo exatamente a área declarada como de utilização limitada de 11.998,1 hectares. Não obstante essa averbação, para que essa área possa ser assim considerada, para efeito de redução de ITR, indispensável a existência requerimento tempestivo do ADA ao IBAMA, (...).

De toda sorte, não consta na transcrição acima que essa averbação seja anterior ao início da ação fiscal.

É fato que o contribuinte, por ocasião da impugnação, juntou aos autos a documentação da averbação e nela consta que o imóvel originalmente teve a reserva legal compromissada em “*Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta*”, datado de 30/11/1984, e o mais importante a averbação deste Termo, à margem da matrícula originária, ocorreu em 16/02/1995 (AV.6.M.26.619).

Consta nesta averbação de 16/02/1995 (anterior ao início da ação fiscal) que: “*AV.6.M.26.619: Feito em 16 de Fevereiro de 1995. Proceda-se esta averbação para fazer constar que na Transcrição n.º 18.870, L. 3-M, fls. 233, encontra-se averbado em 30/11/1984,*

um req. assinado por (...) feito à título/Cart., para mencionar um Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta datado de 30/11/1984...”.

Posteriormente, o imóvel foi desmembrado, de modo a gerar novas matrículas (matrículas ns.º 30.345, 30.346 e 30.347). As novas matrículas foram abertas em 17/12/2004 (posteriormente ao fato gerador), mas a reserva legal seguiu averbada por sucessão real, respeitando o **princípio da “continuidade do registro”** da Lei dos Registros Públicos (Lei 6.015, de 1973)².

Ainda que a nova averbação – constante na nova matrícula –, tenha data igual a data de abertura destas novas matrículas (17/12/2004, data posterior ao fato gerador), o fato é que ela segue o princípio da continuidade, logo sendo concebida desde o momento da averbação originária (16/02/1995).

Deveras, prevalece o princípio da continuidade do registro, de modo que deve se conceber que a averbação é anterior ao fato gerador (averbação originária em 16/02/1995), inclusive importante destacar o que consta nas novas matrículas, a partir das notas lavradas pelo Tabelião ao abri-las: “(...) *Os outorgantes e reciprocamente outorgados têm ciência que encontra-se averbado desde 16/02/1995 no AV-6-M.26.619 o Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta datado de 30/11/84 (...)*”.

Neste contexto, na minha análise, entendo que resta comprovada a existência efetiva da área de reserva legal, pois a averbação originária (16/02/1995), que se propaga para as novas matrículas, é anterior ao início da ação fiscal, cabendo a redução da área tributável pleiteada até o limite declarado e averbado de 11.998,1 hectares a título de área de utilização limitada – reserva legal, de modo que a glosa do quanto declarado na DITR é equivocado.

Aplica-se o enunciado sumular: “**Súmula CARF n.º 122.** *A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).*” (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se reconhecer 11.998,1 hectares a título de área de reserva legal.

² Art. 195 - Se o imóvel não estiver matriculado ou registrado em nome do outorgante, o oficial exigirá a prévia matrícula e o registro do título anterior, qualquer que seja a sua natureza, para manter a continuidade do registro.

Art. 196 - A matrícula será feita à vista dos elementos constantes do título apresentado e do registro anterior que constar do próprio cartório.

Art. 222 - Em todas as escrituras e em todos os atos relativos a imóveis, bem como nas cartas de sentença e formais de partilha, o tabelião ou escrivão deve fazer referência à matrícula ou ao registro anterior, seu número e cartório.

Art. 229 - Se o registro anterior foi efetuado em outra circunscrição, a matrícula será aberta com os elementos constantes do título apresentado e da certidão atualizada daquele registro, a qual ficará arquivada em cartório.

Art. 230 - Se na certidão constar ônus, o oficial fará a matrícula, e, logo em seguida ao registro, averbará a existência do ônus, sua natureza e valor, certificando o fato no título que devolver à parte, o que o correrá, também, quando o ônus estiver lançado no próprio cartório.

Art. 232 - Cada lançamento de registro será precedido pela letra " R " e o da averbação pelas letras " AV ", seguindo-se o número de ordem do lançamento e o da matrícula (ex: R-1-1, R-2-1, AV-3-1, R-4-1, AV-5-1, etc.).

- VTN arbitrado

A defesa advoga várias teses, conforme já relatado, para afastar o arbitramento. Por sua vez, a decisão hostilizada enfrenta cada ponto e nega a tese do sujeito passivo.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente na pretensão de afastar o arbitramento, pois o laudo técnico não se atenta a todos os requisitos obrigatórios, a exemplo da plena observação da norma NBR 14.653-3 da ABNT, deixando de apresentar fundamentação/grau de precisão II, com a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 5 (cinco) imóveis rurais, com o seu posterior tratamento estatístico (regressão linear ou fatores de homogeneização), de forma a apurar o valor da terra nua do imóvel, a preços de 1.º de janeiro do exercício em discussão, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80% (oitenta por cento).

O laudo, após detalhada análise, não contém o pleno requisito da NBR 14.653-3 da ABNT, especialmente a apuração de dados de mercado (ofertas/negociações/opiniões), referentes a pelo menos 05 (cinco) imóveis rurais, com o seu posterior tratamento estatístico (regressão linear ou fatores de homogeneização), de forma a apurar o valor da terra nua do imóvel, a preços de 1.º de janeiro do exercício em discussão, em intervalo de confiança mínimo e máximo de 80% (oitenta por cento).

O laudo traz apenas o que seria uma pesquisa do VTNm pesquisado em entidades (Sindicato Rural, EMPAER, Prefeitura Municipal, corretores locais) e juntando declarações destas apontando um VTNm para determinadas épocas, mas todas desacompanhadas de prova documental do quanto declarado.

Desta forma, a irresignação contra o valor arbitrado se apresenta prejudicada. Ora, não comprova a veracidade das amostras utilizadas na suposta aplicação do método comparativo de mercado. Não está claro, em realidade, que o próprio critério tenha sido utilizado. Não consta comprovação de efetivas negociações, de preços, de matrículas de imóveis vendidos, negociados, recortes de jornais da época ofertando imóveis. Meras declarações de entidades não são suficientes, ainda mais quando desprovidas do acompanhamento de prova do quanto declarado.

É o caso de se reconhecer a incidência do item 9.1.2 da NBR 14.653-3, que estipula que o laudo que não atende os requisitos mínimos deve ser considerado parecer técnico, o que, neste caso, substancia que a avaliação ali constante não apresenta grau de fundamentação II, conforme exigido normativamente, não havendo como, em sede de julgamento, aceitar-se levantamento precário, inapto a alterar o lançamento.

A utilização dos dados relativos ao SIPT para o lançamento de ofício tem previsão legal. O SIPT é alimentado com valores de terras e demais dados recebidos por órgãos ou entes dotados de fé-pública. No caso concreto, após realização de diligência, consta informação que os dados do lançamento foram informados pela Prefeitura Municipal, tendo por referência a aptidão agrícola para o imóvel, não havendo informação no SIPT de que o VTN tenha sido calculado pela média das DITR dos imóveis do município.

Portanto, cabível e regular o lançamento.

Ora, quando constatada a potencial subavaliação do VTN utilizado pelo contribuinte, como descortinado nos autos, cabe ao sujeito passivo, após intimado, a apresentação de laudo de avaliação do imóvel nos termos da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), que trata das regras de avaliação de bens imóveis rurais, preferencialmente com fundamentação e grau de precisão II, acompanhado da respectiva anotação de responsabilidade técnica (ART) registrada no CREA, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT.

Desta forma, se o sujeito passivo não apresentou o laudo com os cuidados devidos, não é cabível a revisão do lançamento arbitrado, especialmente se, após diligência, o contribuinte é intimado a se manifestar e permanece inerte e a autoridade de origem atesta que não foi utilizado no lançamento a média das DITR dos imóveis do município, mas, sim, os valores por apitidão com base em dados informados pela Prefeitura Municipal.

Veja-se que a NBR 14.653-3 assevera ser obrigatório, em qualquer grau de fundamentação, no mínimo, 3 (três) dados de mercado. Diz, outrossim, que devem ser efetivamente utilizados, o que denota deverem ser comprovados.

Aliás, a normativa avança e menciona ser obrigatório nos graus de fundamentação II e III, pelo menos, 5 (cinco) dados de mercado, os quais, de igual modo, devem também ser efetivamente utilizados (itens 9.2.3.3 e 9.2.3.5). Neste diapasão, o laudo de avaliação apresentado descumpre as prescrições da norma de avaliação da ABNT, o que compromete a qualidade e a força comprobatória que se objetiva.

A própria norma da ABNT afirma que no caso de insuficiência de informações que permitam a utilização adequada do método comparativo direto de dados de mercado, o trabalho realizado não será classificado quanto à fundamentação e à precisão, mas pode ser considerado um parecer técnico (item 9.1.2, da NBR 14.653-3). Não se vê no laudo anexado, por exemplo, a aplicação de técnicas de homogeneização, a efetiva prova de valor de mercado.

Em relação a coleta de dados para elaboração do laudo, nota-se que requisitos exigidos no item 7.4 da NBR 14.653-1 não foram atendidos.

Veja-se que o laudo de avaliação não observa os subitens 7.4.2 e 7.4.3 da NBR 14.653-1, vez que não comprovou ter buscado demonstrar possuir os dados de mercado com atributos mais semelhantes possíveis aos do bem avaliado, não diversificou as fontes de informações, não identificou e descreveu as características relevantes dos dados de mercado coletados, como também não consta do laudo informações sobre a situação mercadológica com dados do mercado relativos à oferta e o tempo de exposição da oferta no mercado.

7.4.2 Aspectos Qualitativos

Na fase de coleta de dados é recomendável:

- a) buscar dados de mercado com atributos mais semelhantes possíveis aos do bem avaliando;
- b) identificar e diversificar as fontes de informação, sendo que as informações devem ser cruzadas, tanto quanto possível, com objetivo de aumentar a confiabilidade dos dados de mercado;
- c) identificar e descrever as características relevantes dos dados de mercado coletados;

d) buscar dados de mercado de preferência contemporâneos com a data de referência da avaliação.

7.4.3 Situação mercadológica

Na coleta de dados de mercado relativos a ofertas é recomendável buscar informações sobre o tempo de exposição no mercado e, no caso de transações, verificar a forma de pagamento praticada e a data em que ocorreram.

A coleta de dados se apresenta incompleta, não se observando os requisitos estabelecidos no subitem 7.4.3.3 da NBR 14.653-3. Não se expõe os dados relativos as ofertas, bem com as características econômicas, físicas e de localização e, também, as fontes diversificadas:

7.4.3.3 O levantamento de dados constitui a base do processo avaliatório. Nesta etapa, o engenheiro de avaliações investiga o mercado, coleta dados e informações confiáveis preferencialmente a respeito de negociações realizadas e ofertas, contemporâneas à data de referência da avaliação, com suas principais características econômicas, físicas e de localização. As fontes devem ser diversificadas tanto quanto possível. A necessidade de identificação das fontes deve ser objeto de acordo entre os interessados. No caso de avaliações judiciais, é obrigatória a identificação das fontes.

Por conseguinte, o laudo não alcançou o grau de fundamentação II, pois não utilizou efetivamente um mínimo de cinco dados de mercado, como determinado pela NBR 14.653-3, alínea “b” do item 9.2.3.5.

Ora, como afirma a decisão de piso, efetivamente o laudo técnico apresentado não preenche o grau de precisão II, pois, conforme determina o item 9.2.3.1, da NBR, se a maioria das amostras forem opiniões, fica caracterizado o grau I.

Ademais, pode-se afirmar que nem o grau I foi atendido, pois, o laudo não apresenta todos os itens previstos para que se caracterize como laudo técnico, pelos motivos expostos em sua impugnação, e, nesses casos, conforme item 9.1.2, o trabalho será considerado parecer técnico e não laudo técnico que se possa utilizar para se contrapor ao valor utilizado pela autoridade fiscal; além disto, a pretendida comprovação do VTN através da escritura também não se pode aceitar, considerando que fora lavrada em ano anterior ao da data do fato gerador, não havendo contemporaneidade.

Verifica-se, em suma, que o laudo de avaliação apresentou insuficiência de informações e não atendeu aos requisitos mínimos estabelecidos pela NBR.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, reformando a decisão recorrida para reconhecer e restabelecer os 11.998,1 hectares a título de área de utilização limitada (reserva legal), devendo-se reapurar o cálculo do imposto. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para reconhecer 11.998,1 hectares de área de utilização limitada (reserva legal).

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros