



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

Processo nº 10183.720362/2007-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.417 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2013
Matéria ITR
Recorrente WAGNER LUIZ DE ALMEIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA

O fato de os documentos apresentados pelo contribuinte não terem sido aceitos pelo julgador de primeira instância não caracteriza omissão, mormente quando os fundamentos da decisão evidenciam que os mesmos foram apreciados embora não tenham sido acatados conforme pleiteado pelo interessado.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO

É de se indeferir a solicitação de perícia quando não for necessário o conhecimento técnico especializado, não podendo servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

SUJEIÇÃO PASSIVA. PROPRIEDADE OU POSSE DIRETA.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 1.073.846-SP, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que for constatada a contemporaneidade do exercício da posse direta e da propriedade, o imposto poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos “coexistentes”.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º do Código Florestal, assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º do mesmo código, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente. A existência das primeiras deve ser

comprovada por meio de Laudo de Constatação (ou Vistoria), elaborado por profissional habilitado, que descreva e quantifique objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente à época do fato gerador é condição essencial para fins de exclusão da área tributável a ser considerada na apuração do ITR.

LAUDO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

O Laudo Técnico de Avaliação tem como requisitos essenciais: a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e a memória de cálculo do tratamento dos dados.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. QUALIDADE DAS AMOSTRAS. REQUISITO ESSENCIAL. VALOR FIXO PARA TODO O MUNICÍPIO.

A base de todo o processo de avaliação é a amostra, pois é a partir dela que se irá estimar o valor de mercado. O avaliador deve sempre utilizar dados de mercado de imóveis com características, tanto quanto possível, semelhantes às do imóvel avaliando, devendo cada elemento amostral guardar semelhança com o imóvel objeto de avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras.

Um valor fixo para todo o município, que não leva em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso, ainda que fornecido pelas Secretarias de Agricultura ou órgão similar, não serve para fins de arbitramento do VTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

INCONSTITUCIONALIDADE

É vedado o afastamento da aplicação da legislação tributária sob o argumento de inconstitucionalidade, por força do disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Matéria que já se encontra pacificada pela Súmula nº 2 do CARF, em vigor desde 22/12/2009.

MULTA OFÍCIO. INCIDÊNCIA

Em se tratando de crédito tributário apurado em procedimento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996. A multa de mora de 20% só se aplicaria caso o crédito tributário decorresse de um procedimento de iniciativa do próprio sujeito passivo, no qual a única infração cometida fosse o atraso de recolhimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 22/08/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado di

gitalmente em 26/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 22/08/2013 por MA

RIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 25/09/2014 por IVANA CLAUDIA SILVA CASTRO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 1 a 5, pela qual se exige a importância de R\$475.523,70, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2005, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Água Verde II, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 5.521.146-1, localizado no município de Cáceres/MT.

DA AÇÃO FISCAL

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 2 e 3), o autuante esclarece que:

- inicialmente, foi intimada a contribuinte que constava nas DITRs de 2003, 2004 e 2005, BOINVEST PASTORIL AGRICOLA E INDUSTRIA, CNPJ 03.614.610/0001-73, que apresentou vários documentos, entre eles, Laudo Técnico elaborado por profissional não habilitado, de acordo com o Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura - CREA - MT que informou, por meio do Ofício OF. 140/Presidência, que o Engenheiro Agrimensor MÁRCIO SALES PALMEIRA extrapolou a sua habilitação técnica;
- analisando-se as matrículas do imóvel e demais documentos oficiais, a fiscalização constatou que o real proprietário era o contribuinte WAGNER LUIZ DE ALMEIDA, CPF 155745551-15;
- o Sr. Wagner Luiz de Almeida, regularmente intimado, em 13/06/2007, não compareceu para atendimento e, portanto, foi efetuado o lançamento de ofício com base nas informações de que se dispõe na Secretaria da Receita Federal:

Área de Preservação Permanente: glosa total, uma vez que, regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural.

Valor da Terra Nua: o valor arbitrado com base no Sistema de Preços de Terra da Secretaria da Receita Federal, uma vez regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 131 a 152, instruída com os documentos de fls. 153 a 257, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 263).

O interessado apresentou a impugnação de f. 131/152. Invoca a nulidade do Auto de Infração, em face da sua fundamentação. Preliminarmente, alega ilegitimidade passiva, ao argumento de que o imóvel foi alienado a terceiro em data anterior à da ocorrência do fato gerador. Afirma que o art. 130 do CTN estipula que o adquirente é responsável pelo crédito tributário (sub-rogação) e cita Acórdão desta Turma, específico para este imóvel, que veicula este entendimento. Defende que o lançamento não pode ser mantido em face do proprietário constante da matrícula imobiliária, por entender que, desta forma, o Órgão Julgador estaria aplicando "dois pesos e duas medidas". Aduz que não há previsão legal que condicione a isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal à entrega do ADA ou à prévia averbação. Levanta também preliminares de inconstitucionalidade. Argumenta que as áreas de preservação permanente e de reserva legal são isentas pelo simples efeito da Lei (Código Florestal), não estando sujeitas à prévia comprovação ou a formalidades acessórias, consoante disposição da Medida Provisória nº 2.166-67, que alterou o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96. Afirma que, apesar de haver se equivocado no preenchimento da DITR, no que se refere à quantidade exata de área de preservação permanente e de reserva legal, devem prevalecer os quantitativos veiculados por Laudo Técnico Ambiental e constantes de Licenciamento Ambiental Única (LAU), em respeito ao princípio da verdade material. Com relação ao valor da terra nua apurado, questiona a utilização do SIPT. Alega que o valor é irreal e superior ao valor de mercado. Requer que seja aceito o Laudo Técnico de Avaliação apresentado, emitido por profissional habilitado. Insurge-se contra a multa aplicada, que afirma ser confiscatória. Solicita a realização de perícia.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-19.190 (fls. 261 a 272), de 27/11/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

LEGITIMIDADE PASSIVA. PROPRIEDADE IMÓVEL.

O proprietário do imóvel rural é contribuinte do ITR. A transferência da propriedade imóvel dá-se com o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA.

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. O ADA é igualmente exigido para a comprovação das áreas de preservação permanente.

VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96,

não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 05/01/2010 (vide AR de fl. 277), o contribuinte apresentou, em 29/01/2010¹, tempestivamente, o recurso de fls. 278 a 302, no qual, após breve relato dos fatos, reitera os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados.

1. O recorrente alega ser parte ilegítima, já que empresa Boinvest Pastoril Agrícola e Indústria Ltda., adquiriu o imóvel em discussão, no dia 31/03/2000, conforme escritura pública lavrada no 2º Tabelionato de Notas de Londrina/PR, já anexada, o que não foi aceito pelo julgador *a quo* que “*entendeu ‘que a transferência da propriedade imóvel dá-se com o registro do título translativo no Cartório de Registro de Imóveis’, sendo, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de contribuinte do imposto.*” (fl. 281). Aduz que constou da referida escritura que a responsabilidade pelo pagamento dos tributos daquela data em diante seria da empresa adquirente, não havendo menção à apresentação Certidão Negativa de Débitos Federais, o que implicaria em responsabilidade por sucessão.
2. O contribuinte afirma que documentos relevantes para a solução do litígio não teriam sido apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância, quando esclareceu que a DITR foi preenchida equivocadamente, requerendo que retificação das seguintes áreas (fl. 284):
 - a) *Área do Imóvel: 16.291,09 has;*
 - b) *Preservação Permanente: 908,99 has;*
 - c) *Área de Reserva Legal: 16.291,09 has;*
 - d) *Área de Preservação Permanente dentro da Reserva Legal: 908,99 has.*
3. Em razão das alterações acima, solicitou que fosse desconsiderado o laudo técnico apresentado com a impugnação, por não refletir a verdadeira situação do imóvel.
4. No que se refere ao valor da terra nua, anexou Laudo de Avaliação de fazenda vizinha, com as mesmas características do imóvel objeto da autuação, bem como tabela de preços de terras do Incra, pugnando, sob essas bases, pelo arbitramento do valor da terra nua de R\$ 81,82 por hectare.
5. Sustenta que o pedido de perícia, rejeitado pelo julgador sob o argumento de que não teria sido atendido o disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, servindo apenas para levantar prova a seu favor, foi formulado “*com propósito exclusivo de provar a existência das áreas isentas do imóvel e o valor da terra nua, na teratológica hipótese, de desconsideração da documentação mencionada no tópico anterior.*” (fl. 285).

6. O recorrente afirma que a razão da autuação foi a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, por falta da comprovação da isenção nos termos da legislação pertinente e que o julgador *a quo* teria mantido o lançamento, por entender que seria imprescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental para comprovação das referidas áreas. Acrescenta que a decisão recorrida *“apega-se unicamente ao fato de que as áreas acima citadas deveriam ter sido informadas através do ADA protocolado tempestivamente e a área de reserva legal estar averbada, o que se verá adiante que tais exigências não se prestam para embasar a autuação.”* (fls. 288 e 289)
7. O contribuinte defende que, com o advento da Medida Provisória 2.166-67, de 2001, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, sendo desnecessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental, conforme precedentes administrativos e judiciais que transcreve, ainda mais quando comprovou a existência de tais áreas com vasta documentação, inclusive com reconhecimento pela SEMA/MT.
8. Por fim, no que tange ao valor da terra nua, insurge quanto aos argumentos do julgador de primeiro grau, alegando que:
- 8.1. o Laudo Técnico de avaliação apresentada refere-se a Fazenda Santa Bárbara, de quem os subscritores são igualmente procuradores, e a referida propriedade rural é vizinha do imóvel objeto da autuação e, portanto, de idênticas características;
- 8.2. consta no referido laudo que foram levantadas informações de mercado junto as fontes criteriosamente selecionadas, no município de Cáceres/MT, sendo *“completamente falsa a afirmação contida no r.acórdão recorrido, de que n o foram coletados dados de mercado.”* (fl. 299);
- 8.3. no caso concreto, o valor no laudo (R\$ 81,82 por hectare) está entre o VTN médio e máximo estabelecido pela Tabela de Preços do Incra e que, a própria Receita Federal teria recomendado *“para o exercício -2006 ano base 2005, que os produtores utilizem a Tabela de Preços do Incra quando do preenchimento da DITR, conforme se vê no ofício já anexado - encaminhado pelo Delegado da Receita Federal de Cuiabá ao Presidente do Sindicato Rural de Cuiabá - MT.”* (fl. 300 e 301).

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 09, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 10/07/2012, veio digitalizado até à fl. 313².

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Ilegitimidade passiva

O contribuinte alega, preliminarmente, ilegitimidade passiva, uma vez que o imóvel teria sido alienado a terceiro em data anterior à da ocorrência do fato gerador, conforme pública lavrada no 2º Tabelionato de Notas de Londrina/PR. Aduz que constou da referida escritura que a responsabilidade pelo pagamento dos tributos daquela data em diante seria da empresa adquirente, não havendo menção à apresentação Certidão Negativa de Débitos Federais, o que implicaria em responsabilidade por sucessão, entendimento adotado pela mesma turma julgadora em outro processo do mesmo imóvel (Fazenda Água Verde II), relativo ao exercício 2000 (vide documentos de fls. 180 a 192), no qual o lançamento foi efetuado em nome da empresa adquirente.

De se analisar a questão.

De acordo com o Código Tributário Nacional – CTN, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR *“tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.”* (art. 29). Estabelece ainda o mesmo código que o *“contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”* (art. 31), definição reproduzida na lei tributária (art. 4º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996).

No que diz respeito à responsabilidade por sucessão, *“os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis [...] subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação”* (art. 130 do CTN) e é pessoalmente responsável o *“adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos”* (art. 131, inciso I, do CTN). Esta responsabilidade abrange não só os créditos tributários definitivamente constituídos até alienação, mas também os em curso de constituição ou posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da transmissão da propriedade, nos termos do art. 129 do CTN.

Assim, os tributos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens incidentes sobre bens imóveis, como no caso do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, acompanham o imóvel, mesmo que os fatos impositivos sejam anteriores a alteração da titularidade do referido bem.

Nesse sentido, dispõe expressamente a Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 5º:

Art. 5º É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional).

Convém lembrar que, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {1} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Analisando questão relacionada a legitimidade passiva do ex-proprietário no pólo passivo da execução fiscal, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.073.846-SP, de 25/11/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DO IMÓVEL RURAL. LEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO POSSUIDOR DIRETO (PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO/POSSUIDOR INDIRETO (PROMITENTE VENDEDOR). DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. LEI 9.065/95.

1. A incidência tributária do imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR (de competência da União), sob o ângulo do aspecto material da regra matriz, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (artigos 29, do CTN, e 1º, da Lei 9.393/96).

2. O proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, à luz dos artigos 31, do CTN, e 4º, da Lei 9.393/96, são os contribuintes do ITR.

3. O artigo 5º, da Lei 9.393/96, por seu turno, preceitua que:

"Art. 5º É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional)."

4. Os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponible encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações propter rem, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.

5. Conseqüentemente, a obrigação tributária, quanto ao IPTU e ao ITR, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos imponíveis anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN, verbis :

"Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis :

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Vide Decreto Lei nº 28, de 1966)

(...)"

6. O promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel, bem como seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis), consoante entendimento exarado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento dos Recursos Especiais 1.110.551/SP e 1.111.202/SP (submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC), são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 10.06.2009, DJe 18.06.2009).

7. É que, nas hipóteses em que verificada a "contemporaneidade" do exercício da posse direta e da propriedade (e não a efetiva sucessão do direito real de propriedade, tendo em vista a inexistência de registro do compromisso de compra e venda no cartório competente), o imposto sobre o patrimônio poderá ser exigido de qualquer um

dos sujeitos passivos "coexistentes", exegese aplicável à espécie, por força do princípio de hermenêutica ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositio .

[...]

Depreende-se, assim, que aquele Tribunal assentou posição no sentido de que a responsabilidade por sucessão, relativamente aos impostos incidentes sobre o patrimônio aplica-se nos casos em que tenha ocorrido a efetiva sucessão do direito real de propriedade, ou seja, com o registro no cartório competente. Caso contrário, constatada a contemporaneidade do exercício da posse direta e da propriedade, o imposto poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos “coexistentes”.

Feitas essas digressões, retorna-se ao caso em concreto.

O contribuinte apresenta cópia da Escritura Pública de Compra e Venda (fls. 170 a 178) lavrada em **31/03/2000**, por meio da qual a propriedade rural registrada na matrícula nº 28.318, no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Cáceres/MT, foi alienada pelo contribuinte para a Pastoral Boinvest S.A., pelo valor total de R\$264.000,00, a ser pago da seguinte forma: R\$24.000,00, na data da escritura; R\$120.000,00, em 31/03/2001; e R\$120.000,00, em 31/03/2002.

Naquele ato foi transferida a posse, domínio, direitos e ações sobre o imóvel vendido e consta expressamente do referido instrumento a possibilidade de desfazimento do negócio no caso do não pagamento de quaisquer uma das parcelas do preço ou verificando-se uma das hipóteses previstas nos art. 762 e 954 do antigo Código Civil (fl. 173).

Compulsando-se os elementos que compõem os autos, observa-se que o requerimento de Licenciamento Ambiental Único, datado de **28/09/2006**, foi firmado pelo contribuinte (fl. 89 e 90). De acordo com a certidão extraída da matrícula nº 28.318 do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Cáceres/MT, em **26/04/2007**, o imóvel rural em discussão ainda não havia sido transferido para a empresa Pastoral Boinvest S.A. (fl. 125). Da mesma forma, na certidão extraída da matrícula nº 40.159 (matrícula anterior nº 28.318) do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Cáceres/MT, emitida em **12/05/2008**, o contribuinte permanece como proprietário do imóvel rural objeto da presente autuação.

Infer-se, assim, que no exercício 2005 (fato gerador 01/01/2005) o contribuinte era proprietário da Fazenda Água Verde II e que, pelo menos, até **12/05/2008**, não houve a transferência da propriedade para empresa Pastoral Boinvest S.A., caracterizando-se a contemporaneidade do exercício da posse direta e da propriedade, e, portanto, de acordo com o entendimento do STJ anteriormente esposado e de aplicação obrigatória por parte deste Colegiado, o imposto poderia ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos “coexistentes”.

Destarte, rejeita-se a preliminar de ilegitimidade passiva argüida pela recorrente.

2 Omissão na apreciação das provas

Trata-se que lançamento decorre da glosa da área declarada como área de preservação permanente (14.557,00ha), por falta de apresentação da documentação

comprobatória da isenção pretendida (vide Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido à fl. 4).

O recorrente alega que documentos relevantes para a solução do litígio não teriam sido apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância, segundo os quais dados da DITR deveriam ter sido corrigidos conforme abaixo indicado:

Área do Imóvel: 16.291,09 ha;

Preservação Permanente: 908,99 ha;

Área de Reserva Legal: 16.291,09 ha;

Área de Preservação Permanente dentro da Reserva Legal: 908,99 ha.

Observa-se que o julgador *a quo* fundamentou a manutenção no lançamento pela falta de apresentação do ADA e pela ausência de averbação da reserva legal e, por conseguinte, apreciou o pedido de retificação proposto, uma vez que a área de reserva legal não havia sido declarada pelo contribuinte, mas tão somente mencionada em sua impugnação.

Ademais, considerando-se as razões de decidir do julgador de primeira instância, a retificação das áreas pretendidas pelo contribuinte implicaria apenas no aumento da área total do imóvel e, conseqüentemente, no agravamento do lançamento original, o que não pode ser feito pelos órgãos julgadores.

Destarte, rejeita-se a preliminar de omissão da autoridade julgadora de primeira instância.

3 Exclusão das áreas não tributadas

Como se sabe, podem ser excluídas da área tributável, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada previstas no art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, assim como as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, bem como observar as condições de uso impostas pelas leis ambientais. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

Conforme consignado no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido (fl. 4), o contribuinte havia declarado como área total do imóvel, 16.000,00ha, e como área de preservação permanente 14.457,00ha, a qual foi inteiramente glosada pela fiscalização. Em sua impugnação, o recorrente requereu a retificação das áreas originalmente declaradas (área do Imóvel = 16.291,09 ha; área de preservação permanente = 908,99 ha; e área de reserva legal = 16.291,09 ha).

Por sua vez, a glosa foi integralmente mantida pela decisão de primeira instância, sob o argumento de que “[...] não foram juntados ADA e averbação tempestivos

para o Exercício do lançamento. Por estas razões, não há como acatar as áreas de preservação permanente e de reserva legal pretendidas pela impugnante.”

O recorrente defende que, com o advento da Medida Provisória 2.166-67, de 2001, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, sendo desnecessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental, conforme precedentes administrativos e judiciais que transcreve, ainda mais quando comprovou a existência de tais áreas com vasta documentação, inclusive com reconhecimento pela SEMA/MT.

De se analisar a questão.

3.1 OFÍCIO EMITIDO PELA SEMA/MT

O contribuinte sustenta que as áreas de preservação permanente e de reserva legal teriam sido reconhecidas pela Secretaria Estadual do Meio Ambiente do Estado do Mato Grosso, sendo oportuno transcrever na íntegra o Ofício nº 1573/08/GS/SEMA, datado de 31 de outubro de 2008, endereçado à Receita Federal (fls. 215 e 216):

O Sr. WAGNER LUIZ DE ALMEIDA protocolou em 19 de Outubro de 2006 junto a Secretaria Estadual do Meio Ambiente de Mato Grosso a solicitação de Licenciamento Ambiental Único referente ao imóvel rural denominado Fazenda Água Verde II, com número de protocolo 263071/2006.

Em 31 de Outubro de 2008 o processo já com Meio Digital (mapas) aprovado pelo importador de shapes encontra-se no Setor de Arquivo Temporário. Para a sequência das análises é necessária a vistoria do imóvel, conforme a Lei nº 8.830 de 21/01/2008, no art. 10, qualquer empreendimento ou atividade localizado na Planície Alagável do Pantanal, deverão, obrigatoriamente, ser previamente vistoriados pelo Órgão Ambiental, antes da emissão de parecer técnico conclusivo do processo de licenciamento, e conforme art. 9, da mesma lei, não é permitida pecuária extensiva na Planície Alagável do Pantanal.

O quadro de áreas aprovado através do Meio Digital consta que a referida Fazenda possui 16.291,0940 hectares de Área Total, sendo, 908,9928 hectares de Área de Preservação Permanente e 16.291,0940 hectares de Área de Reserva Legal, observando que a Área de Preservação Permanente encontra-se inserida na Área de Reserva Legal. Através da análise de Dinâmica de Desmate, a área possui essa quantificação de áreas desde 1.999.

(grifos nossos)

Como se percebe, o órgão ambiental deixa claro que os arquivos digitais contendo os mapas foram previamente aprovados e que a sequência das análises prevê a vistoria do imóvel, sem a qual não é possível emitir um parecer técnico conclusivo do licenciamento ambiental. Logo, no meu entender, não se pode afirmar que houve o reconhecimento expresso das áreas indicadas no quadro do Meio Digital apresentado.

3.2 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

As áreas de preservação permanentes descritas no art. 2º do Código Florestal podem ser comprovadas por meio de Laudo de Constatação (ou Vistoria), elaborado por profissional habilitado.

As vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade (Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a vistoria consiste na *“constatação de um fato, mediante o exame circunstanciado e descrição minuciosa dos elementos que o constituem”* e o laudo *“é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente”* (art. 1º, alíneas “a” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, os requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria (no caso da avaliação dos imóveis rurais, a NBR 14653-3).

A partir dos requisitos previstos na NBR 14653-3 pode-se inferir que, no caso de Laudos de Constatação, cujo objetivo seja comprovar a existência das áreas de preservação permanente, a atividade de vistoria deve observar, principalmente, os aspectos físicos e condicionantes legais do imóvel na caracterização das terras, ou seja, não basta indicar apenas a extensão da área de preservação permanente, deve descrever e quantificar objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

No caso dos autos, para comprovar as áreas de preservação permanente, o contribuinte apresentou o Laudo Técnico elaborado para fins de Licenciamento Ambiental (fls. 195 a 208), elaborado por engenheiro florestal, segundo o qual a área preservação permanente corresponde a 908,9928 ha (fl. 206). Observa-se que o valor foi informado de forma global, sem que houvesse a decomposição das áreas de acordo com a classificação prevista no art. 2º do Código Florestal, razão pela qual a documentação apresentada não serve para o fim a que se propõe.

Entendo, assim, que não foi comprovada a existência material da área de preservação permanente pleiteada pela recorrente.

3.3 ÁREA DE RESERVA LEGAL

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art. 1º [...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal).

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de

transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393, de 1996).

Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

No caso dos autos, não foi comprovada a averbação da área de reserva legal pleiteada pelo interessado.

3.4 ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA

Os argumentos acima expostos já são suficientes para manter a glosa das áreas protegidas ambientalmente, contudo, importa registrar minha posição pessoal em relação ao ADA, não acompanhada pela maioria deste Colegiado.

Ainda que a área de preservação permanente tivesse sido comprovada pela recorrente e a área de reserva legal estivesse devidamente averbada na matrícula da propriedade rural em comento, não foram cumpridos todos os requisitos para isenção dessas áreas.

Por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de proteção ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transcrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996):

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.

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de proteção ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que 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 [...]” mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de “*declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR*”, conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que “*será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante*” cabendo àquele órgão, “*ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal*”.

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de proteção ambiental, por meio da emissão do ADA, a “declaração para fim de isenção do ITR” relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa

ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexatidão das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do Ibama, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 27.12.2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, é necessária a apresentação do ADA para que o contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de proteção ambiental.

Como bem salientou o julgador de primeira instância, a contribuinte não apresentou o ADA para o exercício fiscalizado.

4 Valor da terra nua

O VTN foi arbitrado pela fiscalização, em razão de o contribuinte, regularmente intimado, não ter apresentado Laudo de Avaliação, observando o disposto nas normas da ABNT, comprovando o valor declarado.

O contribuinte apresentou Laudo de Avaliação de fazenda vizinha, alegando que possuem as mesmas características do imóvel objeto da autuação, bem como tabela de preços de terras do Incra, requerendo, sob essas bases, o arbitramento do VTN/ha. Aduz ser falsa a assertiva do julgador *a quo* de que não teriam sido coletados dados de mercado, uma vez que o valor no laudo (R\$81,82/ha) está entre o VTN médio e máximo estabelecido pela Tabela de Preços do Incra e que, a própria Receita Federal teria recomendado “para o exercício - 2006 ano base 2005, que os produtores utilizem a Tabela de Preços do Incra quando do preenchimento da DITR, conforme se vê no ofício já anexado - encaminhado pelo Delegado da Receita Federal de Cuiabá ao Presidente do Sindicato Rural de Cuiabá - MT.” (fl. 300 e 301).

O art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, autoriza a Receita Federal, no caso de falta de entrega de declaração ou de subavaliação, fixar o valor da terra nua com base em sistema por ela instituído, utilizando informações sobre preços de terras que deverão considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, observados os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades

correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002).

Como se vê, com a devida vênia dos que pensam em contrário, o arbitramento com base nos dados constantes do SIPT está legalmente previsto.

Entendo, ainda, que a utilização dos valores constantes do SIPT são válidos para fins de arbitramento do VTN, sempre que o contribuinte não apresente laudo técnico capaz de comprovar o valor por ele declarado e desde que os dados que alimentaram o sistemas atendam aos requisitos exigidos pela legislação, como, por exemplo, o VTN médio por hectare por aptidão agrícola, apurado nas avaliações realizada pelas Secretarias Estaduais de Agricultura, em que os preços de terras são determinados levando-se em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas etc, como ocorreu no presente caso, em que a fiscalização utilizou os dados fornecidos pela Prefeitura Municipal de Cáceres/MT (fl. 6) para o cálculo do VTN (vide fl. 3).

Para se contrapor ao valor arbitrado com base no SIPT, deve o contribuinte apresentar Laudo Técnico, com suficientes elementos de convicção, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de ART, e que atenda às prescrições contidas na NBR 14653-3, que disciplina a atividade de avaliação de imóveis rurais.

É sabido que as vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade (Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a avaliação *“é a atividade que envolve a determinação técnica do valor qualitativo ou monetário de um bem, de um direito ou de um empreendimento”* e o laudo *“é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente”*(art. 1º, alíneas “c” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, os requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria (no caso da avaliação dos imóveis rurais, em especial a NBR 14653-3).

Outrossim, o Laudo de Avaliação de imóvel rural para fins de determinação do VTN a ser utilizado no cálculo do ITR deve ter como objetivo o preço de mercado da terra na data do fato gerador (art. 8º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996), apurado de acordo os critérios de localização do imóvel, capacidade potencial da terra e dimensão do imóvel (art. 14, §1º, da Lei nº 9.393, de 1996).

Conjugando-se as exigências da legislação tributária com as prescrições da NBR 14653-3, os Laudos Técnicos de Avaliação para fins de determinação do VTN tem como requisitos principais: (a) a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; (b) a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos);

(c) a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e (d) a memória de cálculo do tratamento dos dados.

No caso em questão, o recorrente não apresentou Laudo Técnico de Avaliação para o imóvel rural de sua propriedade. Em sua impugnação, junta o Laudo Técnico de Avaliação da Fazenda Santa Bárbara do Oriente (fls. 218 a 237), alegando tratar-se de fazenda vizinha e com características semelhantes.

Ora, a base de todo o processo de avaliação é a amostra, pois é a partir dela que se irá estimar o valor de mercado. O avaliador deve sempre utilizar dados de mercado de imóveis com características, tanto quanto possível, semelhantes às do imóvel avaliando (item 7.4.1 da NBR 14653-3), sendo que cada elemento amostral deve guardar “semelhança com o imóvel objeto de avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras” (item 7.7.2.2 da NBR 14653-3) para fins de garantir a qualidade da amostra.

A NBR 14653-3 prevê o método comparativo direto de dados de mercado (item 8.1), em que pode se aplicar inferência estatística com modelos de regressão linear (Anexo A) ou tratamento por fatores (Anexo B). As duas metodologias estão baseadas em comparações do imóvel avaliando com outros imóveis.

O laudo em apreço por referir-se a avaliação de outro imóvel, ainda que localizado no mesmo município, não serve para o fim a que se propõe.

O método comparativo direto de dados de mercado utilizando tratamento de por fatores, como no caso que aqui se tem, prevê procedimentos específicos para aplicação de fatores de homogeneização, no Anexo B da NBR 14653-3, dos quais, destacam-se (grifos nosso):

B.1.1 Neste tratamento de dados, aplicável ao método comparativo direto de dados de mercado, é admitida a priori a validade da existência de relações fixas entre os atributos específicos e os respectivos preços.

Para isso, são utilizados fatores de homogeneização calculados conforme 7.7.2.1, que reflitam, em termos relativos, o comportamento do mercado com determinada abrangência espacial e temporal.

[...]

B.1.2.1 Para a utilização deste tratamento, considera-se como dado de mercado com atributos semelhantes aqueles em que cada um dos fatores de homogeneização, calculados em relação ao avaliando, estejam contidos entre 0,50 e 1,50.

B.1.2.2 O preço homogeneizado de cada dado amostral, resultado da aplicação de todos os fatores de homogeneização, deve estar contido no intervalo de 0,50 a 1,50, em relação ao preço observado no mercado.

B.1.3 Após a homogeneização, devem ser utilizados critérios estatísticos consagrados de eliminação de dados discrepantes, para o saneamento da amostra.

[...]

B.3 Processo de homogeneização é o produto dos fatores pelos preços observados dos dados de mercado.

B.4 Campo de arbítrio O campo de arbítrio corresponde ao intervalo compreendido entre o valor máximo e mínimo dos preços homogeneizados efetivamente utilizados no tratamento, limitado a 10% em torno do valor calculado. Caso não seja adotado o valor calculado, o engenheiro de avaliações deve justificar sua escolha.

Infere-se, assim, que o processo de homogeneização prevê, inicialmente, que a cada imóvel (elemento amostral), além do preço, deve estar associado um valor para cada um dos fatores utilizados, que deve variar entre 0,50 e 1,50 em relação ao imóvel avaliando e que o preço homogeneizado é o produto desses fatores pelo preço corresponde a cada um dos dados de mercado. Depois dessa homogeneização é que devem ser utilizados critérios estatísticos consagrados de eliminação de dados discrepantes, para o saneamento da amostra.

Como se vê, toda a metodologia de avaliação está baseada na comparação entre o imóvel avaliando e a amostra coletada, o que não pode ser obtido pura e simplesmente a partir da avaliação de outro imóvel.

Quanto ao ofício encaminhado pelo Delegado da Receita Federal em Cuiabá/MT ao Presidente do Sindicato Rural (fl. 257), pelo seu teor, observa-se que ele foi redigido à época da entrega da DITR do exercício 2006, enquanto que o presente lançamento refere-se ao exercício 2005, e que a autoridade fiscal deixa claro que:

- os contribuintes devem informar como Valor da Terra Nua o valor de mercado do imóvel. Uma referência mínima para este valor é a tabela do INCRA, embora o contribuinte deva preencher com o valor praticado nos contratos de compra e venda caso existe divergência entre este o e valor do INCRA.

Como se percebe, a tabela do INCRA foi mencionada como uma referência mínima que não prevalece sobre os valores praticados pelo mercado. Ademais, não obstante a tabela do INCRA não tenha sido juntada aos autos, convém ressaltar que, em outros julgados, esta Turma tem refutado a utilização por parte da fiscalização do VTN médio declarado por município, obtido com base nos valores informados na DITR, uma vez que este constitui um parâmetro inicial, mas não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra, informação que não é contemplada na declaração, que contém apenas o valor global atribuído a propriedade, sem levar em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso. Da mesma forma, um valor fixo para todo o município, que não leva em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso, ainda que fornecido pelo INCRA ou órgão similar, não serve para fins de arbitramento do VTN e, muito, podem ser utilizados como elemento amostral.

Cabe lembrar que o arbitramento foi realizado com base no VTN médio por hectare por aptidão agrícola fornecido pela Prefeitura Municipal de Cáceres/MT para o exercício fiscalizado (fl. 6).

Diante de tudo quanto acima se expôs, conclui-se que o laudo apresentado não pode ser aceito para fins de determinação do VTN, mantendo-se o arbitramento com base nos dados do Sistema SIPT.

5 Multa de ofício

Inicialmente, quanto à alegação de confisco, verdade é que, em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de tributo, apurada em **procedimento de ofício**, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio. A multa de mora de 20% só poderia ser aplicada se o presente crédito tributário não decorresse de um lançamento de ofício, mas sim de um procedimento de iniciativa do próprio sujeito passivo, no qual a única infração cometida fosse o atraso de recolhimento.

De tal sorte, como as multas de ofício estão previstas em ato legal vigente, regularmente editado (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996), descabida mostra-se qualquer manifestação desta Câmara no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia, pois com relação à legalidade ou inconstitucionalidade da Lei Tributária, a matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho, por meio de súmula:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

6 Pedido de perícia

O recorrente alega que o pedido de perícia teria sido rejeitado pelo julgador sob o argumento de que não teria sido atendido o disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, defendendo que o mesmo foi formulado “*com propósito exclusivo de provar a existência das áreas isentas do imóvel e o valor da terra nua, na teratológica hipótese, de desconsideração da documentação mencionada no tópico anterior.*” (fl. 285).

Muito embora o Decreto nº 70.235, de 6 de Março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, preveja a possibilidade da autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de perícias, a prova pericial deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-la desnecessária.

Prescinde-se de perícia nos casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que necessite de parecer técnico especializado ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

É certo que cabe ao fisco ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Não se pode olvidar, entretanto, que em se tratando de imunidade ou isenção compete ao contribuinte comprovar que atende às condições e requisitos que a lei impõem para fruição do benefício fiscal.

No caso dos autos, trata-se de lançamento de ITR, tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, “*independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos*

prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior” (art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996).

As informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 40 do Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamentou a fiscalização do ITR). Nesse caso, o ônus probatório é deslocado para o contribuinte, uma vez que compete a ele justificar os valores declarados que irão influenciar o cálculo do imposto devido.

Em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada que a contribuinte pretende excluir da área tributável, por se tratar de uma isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, caso contrário, autorizado está o fiscal a glosar tais exclusões e efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Foi exatamente o que ocorreu no presente processo, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou a documentação necessária ao gozo da isenção das áreas declaradas, autorizando o autuante a efetuar a glosa dessas áreas e, conseqüentemente, apurando a diferença de imposto ora exigida.

Como se percebe, o pedido de perícia não aborda questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas, estando presente nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, visto que, conforme já esclarecido anteriormente, a documentação apresentada foi apreciada pela decisão recorrida que julgou-o insuficiente para o gozo da isenção pretendida.

Ainda que a existência material das áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem comprovadas, o lançamento seria mantido visto que não foi apresentado o ADA e não houve averbação da área de reserva legal.

De tal sorte, cumpre que se indefira o pedido de perícia, não podendo servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

7 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente, DENEGAR o pedido de perícia e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Processo nº 10183.720362/2007-58
Acórdão n.º **2202-002.417**

S2-C2T2
Fl. 338

EXCLUÍDO