



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

**Processo n°** 10183.720496/2007-79  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-002.211 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** SÉRGIO CASALI PRANDINI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA

A comprovação do cumprimento do cronograma do plano de manejo constitui requisito legal para a consideração de área com exploração extrativa na apuração da base de cálculo do ITR.

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

**Incabível a manutenção do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), utilizando**

VTN médio das DITR entregues no município de localização do imóvel, por contrariar o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL): Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso nesta parte em razão do laudo apresentado. QUANTO A ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA: Por unanimidade de votos, negar provimento. QUANTO AO VTN: Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann.

## Relatório

Em desfavor do contribuinte, SÉRGIO CASALI PRANDINI, foi lavrado auto de infração, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR — DITR/2003, no valor total de R\$ 1.206.699,46, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Bom Futuro, com área total de 19.813,6 ha, com Número na Receita Federal — NIRF 1.090.583-9, localizado no município de Aripuanã — MT, conforme Notificação de Lançamento — NL de fls. 01 a 06, cuja descrição dos fatos e enquadramentos de fls. 02 a 04 e 06.

Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados nos exercícios 2003, 2004 e 2005, especialmente a Área de Preservação Permanente — APP, 467,0ha; Área de Utilização Limitada — AUL, 15.850,9ha; Área de Exploração Extrativa — AEE, 2.802,6ha (este dado só para 2003 e 2004); bem como o Valor da Terra Nua — VTN, o declarante foi intimado a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fl. 07 e 08.

Entre os mesmos constam: cópia do Ato Declaratório Ambiental — ADA, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis — IBAMA; Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, relativamente à demonstração de existência da APP conforme enquadramento legal (art. 2, da lei no 4.771/1965 — Código Florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART; Certidão do Órgão Público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de Preservação Permanente nos termos do art. 3º, do Código Florestal, acompanhado do Ato do Poder Público que assim a declarou; cópia da Matrícula do Imóvel, caso exista averbação de Área de Reserva Legal — ARL, de Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN, ou outros tipos de Área de Utilização Limitada — AUL; cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da ARL ou Termo de Ajustamento de Conduta; Ato específico do órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele tenha sido declarado de interesse ecológico; Plano de Manejo Florestal Sustentado — PMFS, acompanhado do documento de aprovação ou autorização emitido pelo IBAMA, bem como de todas as autorizações para exploração (este dado só para 2003 e 2004) e; Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas — NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima, entre outros. Foi informado, inclusive, que a não apresentação do laudo propiciaria o lançamento de ofício do VTN, conforme a legislação, substituindo-se o valor informado na DITR pelo VTN constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT.

Após pedir prorrogação de prazo, com a carta de fls. 11 a 17 foi encaminhada a documentação de fls. 18 a 72, composta por: cópia do ADA preenchido em 27/09/2004; da Matrícula do Imóvel; de documentos de identificação do interessado e de seu procurador; da procuração; da Autorização para exploração de PMFS na dimensão de 1.981,21ha; carta imagem de satélite do imóvel e; laudo técnico de distribuição das áreas e de avaliação; entre

Na carta, após listar os documentos encaminhados, o interessado tratou do ADA, para dizer que foi apresentado mesmo sem necessidade legal e que comprova que, logicamente, se existiam APP e ARL em 2004 é porque estavam intactas em 2002 e 2003. Na seqüência, para embasar a alegada desnecessidade do ADA, reproduziu jurisprudência administrativa e judicial que tratam do assunto, relativamente a exercícios nos quais se discutia a base legal para tal exigência (Instrução Normativa — IN). Concluindo disse que, em vista do exposto, restou comprovado que tem direito de apurar o ITR deduzindo as APP e AUL da Area Total do Imóvel — ATI.

Da análise da documentação e da carta apresentadas pelo interessado, o fiscal explanou longamente. Dos diversos esclarecimentos os principais são, em resumo, os seguintes:

*A alegação de que não estaria obrigado a apresentar ADA não possui base legal. Explanou sobre os dispositivos legais que tratam da necessidade desse Ato para obtenção da isenção de ITR das florestas preservadas.*

*O ADA foi apresentado em 27/09/2004, alcançando, somente, os exercícios 2004 e 2005 para a isenção das áreas preservadas APP e AUL, observando que foi averbada na matrícula a dimensão de 15.742,4ha de ARL. '*

*Relativamente à Área de Exploração Extrativa disse, primeiramente, que não foi comprovada a implantação do PMFS ou o cumprimento do programa físico-financeiro previsto no mesmo e, na parte final da Descrição dos Fatos, observou que foram apresentadas autorizações de PMFS na área de 2.280,0ha, sendo mantido esse valor.*

*Com relação ao VTN, o laudo não atendeu o grau de fundamentação 2, pois, entre as imperfeições, a amostra de pesquisa está embasada, em sua maioria, em opiniões.*

Com base nessas constatações, a Autoridade Fiscal glosou as áreas isentas de APP e AUL e, parcialmente, a de Exploração Extrativa, modificou o VTN com base no SIPT, utilizando a média dos valores informados nas DITR do município de localização do imóvel, bem como alterou demais dados conseqüentes. Apurado o crédito tributário foi lavrada a NL, cuja ciência, conforme Aviso de Recebimento — AR de fl. 75, foi dado ao contribuinte em 18/12/2007.

Das fls. 77 a 95 foi juntada a impugnação apresentada em 16/01/2008, na qual após tratar I — Dos fatos até aqui conhecidos, 'dede a intimação, encaminhamento de documentos rejeitados pelo Fisco, comentários sobre dispositivo legal relativo à apuração do ITR, entre outros, o interessado apresentou sua discordância argumentando, em resumo, o seguinte: o

***Das Áreas de Preservação Permanente e Utilização Limitada.***

*Neste item, em suma, discordou da glosa efetuada pelo só fato de que o ADA foi apresentado ao IBAMA fora do prazo.*

*Observou, também, que da matrícula do imóvel consta averbada a Área Total — ATI na dimensão de 19.678,0 ha e a correspondente ARL de 15.742,40 ha, fato que foi completamente desconsiderado pela fiscalização, reduzindo a zero as áreas isentas de ITR, somente, pelo fato da apresentação*

*do ADA ao IBAMA fora do prazo fixado pelas normas da Secretaria da Receita Federal, exigência essa que, frisou, não teria supedâneo legal.*

*Disse que o enquadramento legal que fundamenta a autuação não faz qualquer referência quanto ao prazo em que o ADA deva ser apresentado e mencionou o dispositivo legal que, pelo contrário, dispensa a prévia comprovação por parte do declarante com relação às áreas em pauta.*

*A exigência do ADA, está contida em Instrução Normativa, sem fundamento de validade legal algum viola o princípio da reserva legal.*

*Explorando, longamente, sobre a matéria, disse haver sido desrespeitado o princípio da verdade material, afirmando que as áreas existem e estão intocadas conforme mostra o mosaico da Licença Ambiental Única — LAU.*

*Após outros argumentos reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuintes e judicial, segundo as quais a ausência do ADA não seria obstáculo para o reconhecimento da isenção da APP e ARL, tampouco a sua apresentação fora do prazo, determinado exclusivamente por Instrução Normativa.*

*Em resumo, tanto a APP como a AUL foram amplamente comprovadas, independentemente da intempestividade do ADA, exigência que afronta o princípio da reserva legal e é rechaçada tanto pelo Conselho de Contribuinte quanto pelo Poder Judiciário.*

*Na sequencia tratou da questão da ATI dizendo que, caso se entenda que deva ser usada a área averbada em cartório (possivelmente referindo-se à ARL), deveria, também, ser utilizada a área da propriedade averbada, por critério de isonomia.*

#### ***Da Área de Exploração Extrativa.***

*Disse que a consideração parcial desta área, reduzindo o percentual do Grau de Utilização — GU do imóvel, foi feita sem o fiscal justificar o modo como chegou à medida apurada.*

*Afirmou comprovar a utilização da área e listou os documentos oficiais do órgão ambiental, os quais são:*

*Autorização n° 139601/99 do IBAMA com área de 790,41ha (anexo 5).*

*Autorização para utilização de matéria prima florestal n° 038/2001 do IBAMA com área de 995,0204ha, acompanhada da respectiva Autorização para Desmatamento em mosaico de satélite e respectiva taxa de vistoria técnica do desmatamento (anexo 6),*

*Autorização para desmatamento em mosaico nº 0679/2003, com área de 903,37ha e respectivo Relatório de Volumetria nº 2.499/CLF/DRF/2003 (anexo 7).*

*Autorização nº 001/2002 e 001/2002 R, fornecendo a área do plano de manejo de 2.280,0 ha (anexo 8).*

*Afirmou estar comprovada a área declarada a título de exploração extrativa, devendo, pois, ser mantida, e disse não concordar, de forma alguma, com a área apurada pelo Fisco.*

***Do Valor da Terra Nua tratou do laudo apresentado.***

*Mencionou o dispositivo legal que trata da exigência quanto ao elaborador do laudo e de suas responsabilidades, para dizer não haver exigência quanto ao grau de fundamentação do laudo.*

*Explanou sobre as normas da ABNT e reproduziu item que trata do grau de precisão.*

*Ainda que a Receita Federal tenha exigido grau de fundamentação II, o mesmo não foi possível de ser atingido, em razão das características e localização do imóvel.*

*Aprofundando-se na questão tratou da avaliação feita pelo Fisco, de sua discordância por não retratar a realidade, fez quadro demonstrativo para demonstrar disparidade de valores, reproduziu partes de relatos constante do laudo, das características e dificuldade da localidade do imóvel, entre outros.*

*Finalizando o item disse que, desse modo, pela completa ausência de fundamentação e correspondência com a realidade não deve prosperar o VTN atribuído pela fiscalização, devendo ser mantido o valor declarado e recolhido pelo contribuinte, não havendo imposto suplementar a recolher.*

*Após a Conclusão de todo o exposto, finalizou sua impugnação apresentando o seguinte Pedido:*

*Seja acolhida a impugnação pelo reconhecimento da insubsistência da NL, declarando-se sua anulação, cancelando-se o débito fiscal reclamado, sendo acolhidos os fatos demonstrados, com a conseqüente anulação do crédito tributário reativo ao ITR.*

*Seja recebida a documentação em anexo, comprovadora do aqui alegado, como meio de prova, em total observância ao princípio da verdade material.*

*Seja deferida produção de todos os meios de prova em direito admitidos que se fizerem necessários posteriormente à apresentação da presente defesa, na forma prevista no artigo 16, do Decreto 70.235/1972.*

*Protestou, finalmente, pela realização de diligências e perícias necessárias à comprovação de todo o aqui alegado, nos termos do artigo 16, VI, do referido Decreto.*

*Na fl. 96 relacionou os documentos que instruem sua impugnação, juntados das fls. 97 a 163, na sua maioria já apresentados ao Fisco, os quais são: cópia do ADA; do Parecer Técnico, emitido em 20/08/2001, referente ao processo da LAU nº 4542/2000 da Fundação Estadual do Meio Ambiente — FEMA do Governo de Mato Grosso; cópia da matrícula do imóvel; Autorização para desmatamento e mosaico de satélite da propriedade, com destaque da área de exploração, vinculada à LAU; cópia de duas Autorizações para Utilização de Matérias-Primas Florestal, em áreas que houve extração florestal, emitidas pelo IBAMA em 25/10/2002, relativamente de 490,41ha e 992,0204ha, com a respectiva Autorização para Desmatamento e Relatório de Volumetria emitidos pela FEMA, vinculadas à LAU com a observação que não se trata de área desmatada, mas, apenas de matéria prima remanescente de extração florestal; cópia de Autorização para Exploração em PMFS na área de 2.280,0 ha; cópia do laudo técnico e seus anexos; da NL; entre outros.*

A DRJ-Campo Grande após análise dos fatos apontado, julgou a impugnação procedente em parte nos termos da ementa a seguir:

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

*Exercício: 2003*

*Área Total do Imóvel - Alteração*

*Deve ser alterada a área do imóvel, e demais dados consequentes, se o impugnante apresentar documentação idônea que comprovam a correta dimensão no ano base do lançamento.*

*Preservação Permanente - Reserva Legal - Requisitos de Isenção*

*A concessão de isenção de ITR para as Arcas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de suas existências, como laudo técnico específico para a APP e averbação na matrícula da AUL, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, como o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.*

*Isenção - Interpretação legal*

*A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.*

*Área de Exploração Extrativa - Plano de Manejo Florestal Sustentado - PMFS*

*Para que a área de exploração extrativa com PMFS possa ser considerada como utilizada no ano base do lançamento, deve ser apresentado documento emitido pelo órgão ambiental competente atestando que houve comprovação técnica de remediações periódicas de regeneração natural e/ou recomposição dos estoques iniciais, em volume, das espécies de vegetação nativa, nos prazos e demais condições regulamentares exigidos para possibilidade de autorização de futuras explorações, além do comprovante de reformulação do plano, se for o caso.*

*Glosa mantida por falta de prova*

*Deve ser mantido o lançamento, sem modificação, se o impugnante não comprovar a existência e/ou regularização tempestiva da área glosada pelo Fisco, parcial ou totalmente.*

*Valor da Terra Nua - VTN*

*O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.*

A autoridade recorrida entendeu por bem ajustar a área total do imóvel. Da análise dos documentos cartoriais, resolveu reduzir a ATI de 19.813,6 ha para 19.678,0 ha.

Insatisfeito o contribuinte, interpõe recurso voluntário reiterando basicamente as mesmas questões da impugnação, que podem assim ser resumidos:

- Das áreas de preservação permanente e reserva legal, indicando que a apresentação do requerimento de Ato Declaratório Ambiental ("ADA ") ao IBAMA fora do prazo fixado pelas normas da Secretaria da Receita Federal. Exigência de tempestividade essa que não tem supedâneo legal no seu entender. Pleiteia que se aplique o princípio da verdade material;

- Da área de exploração extrativa de 2.802,6ha. sendo que o contribuinte não concorda com o critério de apuração pelo fisco, devendo ser essa a apurada para fins de cálculo do imposto.

- Do valor da terra nua, onde indica que o laudo apresentado atendeu todos os requisitos necessários previstos, entendendo que devido as características precárias do local em que o Laudo Técnico foi realizado, o mesmo deve ser considerado para fins de determinação do VTN utilizado pelo contribuinte.

Em 15/05/2012, o processo foi convertido em diligência para que fosse anexado os extratos do SIPT.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e área de utilização limitada/reserva legal, e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação.

Outro ponto é sobre a suposta nulidade do arbitramento com base no valor da VTN. Como o recorrente questiona primeiramente o critério usado, alegando cerceamento de direito de defesa, analisa-se primeiro a questão da VTN.

### **Da ADA/Averbação como exigências para Isenção**

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

Como é de notório conhecimento, o ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis,

para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

*Art. 17 - O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria." (NR)*

(...)

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

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2003, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização tempestiva do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Enfim, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal.

Em relação à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, supra transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

*§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.*

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

*A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)*

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

*Sem que esteja determinada, 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 a preservar vinte por 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 4.771/1965 não existe reserva legal.*

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

*113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*(...)*

*2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista a inexistência de prova da averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, entendo que está correto o procedimento da autoridade lançadora.

Caso se considerasse como área de interesse ecológico, crucial seria a identificação do ato específico que definiu aquela área como preenchendo aqueles requisitos, não a apresentação de norma geral, tal como o Decreto. 1.356/92.

Urge registrar que para a comprovação da área de relevante interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, faz-se necessário que ela seja declarada em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular, não podendo ser aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas em caráter geral – exatamente o pleito do contribuinte, ao mencionar as Lei nº 9.985/2060 —:SNUC-, conforme art. 10, § 6º, da Instrução Normativa SRF nº 43/1997, com a redação dada pelo art. 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997:

*“Art. 10. (...)*

*§ 6º Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.”.*

### **Da Área de Exploração Extrativa**

No tocante a este ponto, a questão cinge-se à comprovação da área declarada como de 'exploração extrativa', glosada pela fiscalização.

Importa esclarecer que, in casu, mais do que saber se existe no imóvel uma área destinada a tal fim — o de exploração extrativa — e, se na dimensão informada pelo contribuinte, importa saber se a área, efetivamente, é utilizada com tal finalidade.

Com efeito, para fins de apuração do Imposto Territorial Rural — ITR, dispõe o artigo 10, da Lei nº 9.393/96, in verbis:

*“Art.10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

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

*(...)*

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

(...)

*c) sido objeto de **exploração extrativa**, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;*

(...)

*§5 0 Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do §1 0, 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."*

Vê-se, pois, que duas são as exigências para que se considere área efetivamente utilizada aquela objeto de exploração extrativa: 1) que exista um plano de manejo sustentado, aprovado pelo órgão competente; e, 2) que seu cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

Não há dúvida, no caso dos autos, da existência de um plano de manejo, tal como alegado pelo Recorrente. A discussão nos autos, porém, não se limita a existência da área alegado plano, pois a mera aprovação do plano de manejo pelo órgão ambiental competente não é requisito suficiente para a comprovação da exploração extrativa.

A comprovação do cumprimento do cronograma do plano de manejo constitui legalmente requisito para a utilização na dita de área com exploração extrativa. As evidências presentes no autos não asseguram a execução do plano. Não há garantias de que a área está sendo efetivamente utilizada, tal como prescreve a norma. Isto posto, não é possível acolher o argumento do recorrente.

Nessa matéria assim se pronuncia a autoridade recorrida:

*Com relação à Área de Exploração Extrativa — AEE, inicialmente, o impugnante questionou a consideração parcial desta área pelo fiscal, sem que houvesse justificado o modo como chegou à medida apurada.*

*38. Neste item se constata que, embora o fiscal haver dito, primeiramente, que não foi comprovada a implantação do PMFS ou o cumprimento do programa físico-financeiro previsto no mesmo, o que significaria a glosa total dessa área, e na parte final da Descrição dos Fatos haver observado que foram apresentadas autorizações de PMFS na área de 2.280,Oha, sendo mantido esse valor, no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, por sua vez, a dimensão considerada para a AEE foi de 2.587,6ha e não de 2.280,Oha constante do PMFS.*

Em suma no caso, o contribuinte não cumpriu a exigência legal de comprovar o cumprimento do cronograma de cumprimento do plano de manejo, daí porque assiste razão à DRJ neste particular.

### **Do VTN**

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

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

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

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

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

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

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

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

Este é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município e não do VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os

preços de terras levando em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas. O VTN, segundo a **fls 267**, é calculado sem aptidão agrícola.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

*Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

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

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

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

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

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

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

*a) localização do imóvel;*

*b) capacidade potencial da terra;*

*c) dimensão do imóvel.*

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

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

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do

Processo nº 10183.720496/2007-79  
Acórdão n.º 2202-002.211

S2-C2T2  
Fl. 10

VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte.

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

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o valor da terra nua tal como declarado.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez