



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

Processo nº 10183.720544/2007-29
Recurso nº 920.603 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.421 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria ITR
Recorrente ESTÁCIO DE TOLEDO MACIEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

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.

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, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pela Recorrente, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Rafael Pandolfo e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ESTÁCIO DE TOLEDO MACIEL, foi lavrado o presente processo de Notificação de Lançamento de fls. 01/04, mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, **Exercício 2005**, no valor total de R\$791.714,95, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Santa Edwirges do Capão Alto, com Número na Receita Federal — NIRF 0.521.625-7, localizado no município de Poconé/MT.

Na descrição dos fatos (fl. 02), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da **glosa total das áreas originalmente informadas como de preservação permanente e área de reserva particular do patrimônio natural. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT.** Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

Após tomar ciência do lançamento, em 04/01/2008 (fl. 10), o contribuinte protocolou, em 22/01/2008, a impugnação de fls. 22/49, acompanhada dos documentos de fls. 50/82. Em síntese, alega e solicita que:

- *Ao pré-julgar seu próprio ato preparatório da constituição do lançamento tributário, o Agente Lançador, usurpou competência legalmente proceder, uma instância legítima de julgamento, caracterizando, assim, CERCEAMENTO E DEFESA suficiente a anular o ato praticado;*
- *Foi declarada indevidamente a área de 6.493,5 ha como preservação permanente, vez que esta área é na realidade de 662,6 ha conforme comprova-se por Laudo Técnico de Vistoria e imagem de satélite ora apresentado, onde identifica as áreas classificadas como preservação permanente;*
- *Ele deveria receber prêmio por conservar intacta sua área, pois o Pantanal além de ser conhecido mundialmente é resguardado pela Constituição e protegido por vários mandamentos legais, o que reforça ainda mais a existência da área de preservação permanente;*
- *Houve também um equívoco ao informar neste quadro a existência de 2.000 hectares como reserva particular, pois o pantanal é toda uma reserva ecológica e isto confunde o contribuinte ao preencher a declaração. Na realidade esta informação é indevida, pois o correto seria declarar 7.463,1 hectares como área classificada de reserva legal, devidamente comprovada pelo Laudo de Vistoria em anexo e pela sua identificação na imagem de satélite, ocorrendo erro de fato no preenchimento da DITR;*
- *Somente a lei pode criar limitações administrativas condicionando o uso da propriedade e, para terem eficácia, não*

precisam ser levadas aos registros imobiliários para a averbação junto às matrículas de imóveis;

- *Reserva legal possui características de limitações administrativas ao direito de propriedade, são gratuitas e gerais, que devem ser mantidas com floresta ou vegetação nativa, sendo obrigatória em cada propriedade rural;*

- *A figura jurídica da reserva legal, tal como explicitada na lei, só existe no Brasil. Por seu alcance é, sem sombra de dúvida, a mais importante controvertida, estudada e discutida figura de limitação administrativa criada pelo Direito Ambiental no Brasil;*

- *O fim único de averbar a reserva legal é para que futuros adquirentes saibam exatamente onde está localizada a reserva;*

- *É conveniente observar que o Estado de Mato Grosso, é único a ter uma legislação ambiental em muito restritiva a legislação federal, na qual se verifica que qualquer desmatamento de área no Estado de Mato Grosso somente será autorizado mediante apresentação de Projeto de Licenciamento Ambiental Único-LAU, onde é obrigatória a existência física da área de reserva legal, sendo 35% nas áreas de cerrado e 80% nas áreas de floresta;*

- *A área de reserva legal independe de averbação no Registro de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela lei;*

- *O Ato Declaratório Ambiental ADA e nada é a mesma coisa, pois desde a sua "implantação" no ano de 1997 nunca foi realizada em Mato Grosso nenhuma vistoria em propriedade rural com base no ADA. A lei que criou o ADA deve ser mais uma daquelas imoralidades da administração pública, sem qualquer objetivo e aplicabilidade;*

- *Destarte, está determinado legalmente que não há necessidade de apresentação do requerimento do Ato Declaratório Ambiental e caso a administração pública não aceite o que declara o contribuinte, cabe à autoridade fiscal comprovar a falta de veracidade do declarado, quando então poderá emitir lançamento complementar;*

- *Com finalidade ainda de comprovar que o Ato Declaratório Ambiental não tem realmente força legal e assim deverá ser substituído pelo Laudo Técnico, transcreve também em parte o voto da Ministra relatora, em recente decisão proferida no Recurso Especial 665.123- PR(2004/0081897);*

- *Também no conselho de contribuintes existem diversos julgamentos neste sentido;*

- *É importante trazer a título de informação que conforme orientação do Dr. Luiz Rafael Mayer, Consultor Geral da República e depois Ministro do Supremo Tribunal Federal, contida no Parecer L-204, aprovado pelo Sr. Presidente da República, cujo despacho foi publicado no DOU de 01/09/1978-(Pareceres-da Consultoria-Geral da República, Mar--Dez/1978, ed. CGR 1979, pp. 161-2), ficou assentado que as*

decisões reiteradas proferidas pelo Conselho de Contribuintes, "tem cunho de efetividade para a Administração a quem de toamto" vincula", sendo que tal orientação emanada da Consultoria Geral da República, é obrigatória para todos os órgãos administrativos, em virtude da aprovação do Presidente da República;

• Segundo o auditor, o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra SIPT da RFB. Tal afirmativa é incoerente e improcedente. Os valores da Secretaria da Receita Federal CARECEM DE VALIDADE PORQUE NÃO HOUVE LEVANTAMENTO DE PREÇOS PARA O ESTADO DE MATO GROSSO CONFORME DETERMINAM OS DISPOSITIVOS LEGAIS E NORMATIVOS ASSIM, AS TABELAS DA RECEITA NÃO PODEM SER UTILIZADAS PARA GLOSA DE VALORES DE TERRA NUA PORQUE SEUS VALORES SÃO IRREAIS, NÃO SE PRESTANDO PARA ADOÇÃO NA NOTIFICAÇÃO DE LANCAMENTO;

• A Lei 9.393/96, em seu art. 14, dispõe que no caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação 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 do 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;

• Assim sendo para atender a Portaria SRF nº 447 de 28 de março de 2002, que aprovou o Sistema de Preços de Terras, a Secretaria da Receita Federal deveria ter providenciado o levantamento de preços;

• Está delineada claramente a forma de alimentação do Sistema de Preços de Terras. Outrossim, buscando junto a Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso, informações sobre a existência de tabelas de preços de terra nua, cujos valores teriam sido informados a Receita Federal se constatou que a Secretaria da Receita Federal não tem para o Estado de Mato Grosso informações sobre valor de terra nua para os exercícios de 2000 a 2005, considerando que a Superintendência Regional da Receita Federal na 1ª RF — Brasília-DF, através do Ofício nº 0013/2005 SRF/SRF01/GAB, datado de 29 de março de 2005, assinado pelo Sr., Nilton Tadeu Nogueira (doc.01), solicitou a Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso que fossem enviados os valores de mercado, por hectare e por aptidão agrícola, das terras de cada município do Estado, nas seguintes datas: 1º de janeiro de 2000 a 2005;

• A Secretaria de Desenvolvimento Rural/MT por sua vez, remeteu o documento a EMPAER para analisar o pedido, e posteriormente remeteu resposta ao Secretário do Desenvolvimento Rural (doc.02), informando ser impossível

prestar tal informação sem a realização efetiva de um levantamento de preços em todos os municípios do Estado na forma determinada pelo dispositivo legal;

- *Diante da informação da EMPAER, o Sr. Secretario do Desenvolvimento Rural, encaminhou ofício a Secretaria da Receita Federal, comunicando que "não dispunha das informações solicitadas e que seria necessária à realização de trabalhos de campo para coleta dos dados e nem poderia utilizar valores de terra nua por região baseados em dados históricos, em virtude da existência de distorções em face da realidade constatada nos diversos municípios deste Estado";*

- *Então, a Delegacia Da Receita Federal de Mato Grosso não tem tabela com preços de terra elaborada em conformidade com os dispositivos legais, não possuindo, portanto, elementos fidedignos para glosa de valores declarados e/ou informados em laudo de constatação de valor de terra nua;*

- *Esse é o entendimento consagrado no Acórdão nº 201-69.828, do Processo nº 10183.000.742/93-61, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que, à unanimidade, acompanhou o voto da relatora, Selma Salomão Wolszczak;*

- *Corroborar a prova da inexistência de qualquer tabela referencial de Preços a simples leitura no documento remetido pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Cuiabá aos Sindicatos Rurais do Estado (doe. 04), no qual um de seus parágrafos assim recomenda: "os contribuintes devem informar como Valor da Terra Nua o valor de mercado. 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 exista divergência entre este e o valor do INCRA;*

- *Se o proprietário fosse atender a orientação da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá, repassada aos sindicatos, poderia ter declarado o valor da tabela a do INCRA/UNIÃO DE R\$ 78,00 por hectare para o município de Poconé, a ser utilizada para os exercícios de 2004 a 2006;*

- *Neste caso o proprietário declarou o valor de R\$ 57,49 por hectare, vez que identificou que sua propriedade, pelas peculiaridades, valeria um pouco menos que a tabela fixada pelo próprio governo federal;*

- *Apesar de solicitado oficialmente pela SRF, no caso do Estado de Mato Grosso não foram remetidos dados pela Secretaria de Agricultura ou entidades correlatas de acordo com o estipulado pela Lei, hábeis a permitir a efetiva apuração do VTNm;*

- *Então, ainda que existisse alguma tabela, ela não retrataria a realidade do valor da terra nua do Estado de Mato Grosso por falta de atendimento dos pressupostos legais;*

- *As provas são cabais e irrefutáveis. Como a Secretaria da Receita Federal realmente não fez qualquer levantamento de preços para o Estado de Mato Grosso, feriu aos princípios da legalidade;*

• *Antecipando-se, observamos que a Nota COSIT/COTIR nº 330, de 26 de setembro de 2.002, não poderá ser interpretada com visão distorcida, pois a mesma de forma clara e objetiva, mesmo sendo ilegal, ressalta que apenas na hipótese de não ser fornecidos os preços de terras para um determinado município, nem pela Secretaria Estadual de Agricultura e nem pela Secretaria Municipal de Agricultura, em - obediência aos termos do -art. 14 da Lei 9.393 é que deverá ser aplicado o preço médio do hectare a partir de valores informados nas Declarações do ITR apresentado para os imóveis localizados em cada município;*

• *Constata-se que a própria Nota estipula que o Sistema de Preços de Terras da Receita Federal terá que ser alimentado por valores de terras conforme determinado no mandamento legal, e também inclui-se por conta própria uma exceção não prevista na Lei;*

• *É de se observar que a retificação da declaração é necessária vez que é uma questão de informações corretas nos quadros corretos. A soma das áreas declaradas de preservação permanente e reserva particular totalizam 8.493,5 hectares e na forma correta a ser declarada será de 8.125,7 hectares, sendo a área de reserva legal de 7.463,1 hectares e 662,6 hectares como preservação permanente, área de pastagens nativas de 1.839,8 hectares e 31,6 de áreas inaproveitáveis ocupadas com lagoas, o que demonstra que não muda a alíquota a ser aplicada sobre o VTN que continuará no percentual de 0,45%.*

Finaliza a impugnação pedindo o seguinte:

• *O agente lançador não está revestido de competência para julgar caracterizando, assim, CERCEAMENTO DE DEFESA suficiente a anular o ato praticado;*

• *Ainda que se afaste o cerceamento de defesa, é de se acolher:*

• *A área de preservação permanente deve ser considerada no quantitativo de 662,6 hectares, conforme comprovado por laudo técnico e imagem de satélite, levando-se em consideração a desnecessidade de apresentar o ADA;*

• *Deverá ser acatada a existência de 7.463,1 hectares como de utilização limitada, conforme comprovado por laudo técnico e imagem de satélite, devendo ser retificado na DITR/2004, face a desnecessidade de apresentar o ADA e averbação na matrícula;*

• *É de se acolher o valor da terra nua declarado por não possuir a Receita Federal tabela de preço elaborada com atendimento da legislação reguladora que lhe autorize impugnar o valor declarado pelo contribuinte;*

• *É de ser retificada a DITR/2004 para fazer constar as informações identificadas pelo laudo técnico de vistoria e constatação, sendo 7.463,1 hectares como área de reserva legal, 662,6 hectares de preservação permanente, 1.839,8 hectares de*

pastagens nativas e 31,6 hectares ocupadas com lagoas, sendo classificadas como áreas inaproveitáveis.

A DRJ/Campo-Grande julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

• Exercício: 2005

PRESERVAÇÃO PERMANENTE - RESERVA LEGAL – REQUISITOS DE ISENÇÃO

A concessão de isenção de ITR para as Áreas 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.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Caracterizada a subavaliação do valor da terra nua informado na DITR, deverá ser mantido o VTN arbitrado com base no SIPT pela autoridade fiscal, por falta de documentação hábil para comprovar, de forma inequívoca, o valor declarado e as características particulares desfavoráveis do imóvel.

Lançamento procedente.

Insatisfeito o contribuinte interpõe recurso voluntário reiterando as razões da impugnação. Enfatizando os seguintes pontos:

- Preliminarmente, indica que o próprio relator às fls. 98 confessa literalmente que não foi levantado preços das terras em conformidade com o determinado no art. 14 da Lei N. 9393/96 e que foi utilizado a média dos preços informados em outras declarações.

- Da insubsistência dos valores atribuídos pela Receita Federal.

- No que toca a área de preservação permanente indica que o imóvel está situado em pleno pantanal

- Da área de reserva particular do patrimônio natural, que o correto seria ter sido declarado como área de reserva legal.

- Indica que as limitações administrativas, para terem eficácia, não precisam ser levadas aos registros imobiliários para a averbação junto às matrículas dos imóveis. É desnecessário. A lei dá-lhes a publicidade e a eficácia necessárias para seu cumprimento por todos.

- Sobre o ADA indica que o ADA e nada é a mesma coisa.

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.

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 08**, é calculado sem aptidão agrícola.

Analizando 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 nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, 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 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.

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 2005, 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 9.985/2006 —: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.”.

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

Processo nº 10183.720544/2007-29
Acórdão n.º **2202-01.421**

S2-C2T2
Fl. 9

CÓPIA