



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

Processo n° 10245.720138/2008-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.765 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
Recorrente Mario Cesar Calegari
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2006

Ementa:

ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.

Admite-se, para o cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, a exclusão da Área de Reserva Legal, desde que, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, tenha sido averbada à margem da matrícula do imóvel rural no Cartório de Registro de Imóveis competente.

Na hipótese, a averbação da Área de Reserva Legal foi feita em data posterior à do fato gerador do ITR.

VALOR DA TERRA NUA -VTN. ARBITRAMENTO.

Não se desincumbindo o recorrente de comprovar o Valor da Terra Nua declarado, mantém-se o VTN arbitrado pela autoridade fiscal com base no Sistema de Preços de Terra - SIPT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, que votou por dar provimento em parte, especificamente quanto à área de reserva legal.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra o contribuinte em epígrafe, na qual foi apurado Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural suplementar em decorrência da falta de comprovação da Área de Reserva Legal e do Valor da Terra Nua - VTN.

Em 23.12.2008, o contribuinte impugnou o lançamento (fls. 18 e 19), alegando, em síntese, que, embora entenda oportuna a apresentação de laudo agrônômico para mensurar o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, ante a sua complexidade e elevado custo, não vê motivação para a sua realização no presente caso, sendo facultado ao contribuinte utilizar avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas. Alega que, na determinação do Valor da Terra Nua declarado, tomou por base os valores praticados pelo INCRA naquele exercício, publicados no Boletim de Serviço – BS n.º 052, de 24.12.2001, com vigência de 5 anos. Sendo assim, o valor arbitrado com base no artigo 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, não pode prosperar, haja vista que não se ampara em qualquer elemento técnico a lhe conferir juridicidade, ferir o princípio da moralidade e não levar em conta que o imóvel se localiza na Amazônia Legal, onde 80% de sua área é considerada reserva legal.

A 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão n.º 03-42.401, de 30 de março de 2011, mediante a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

Para ser excluída do ITR, exige-se que a área de reserva legal, objeto de glosa pela autoridade fiscal, tenha sido averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel e disponha de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2006 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II, demonstrando inequivocamente o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do imposto e suas peculiaridades desfavoráveis, que justificassem o valor declarado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Inconformado, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 58 a 66, no qual, citando e transcrevendo legislação, trechos da doutrina e ementas de julgados do STJ, alega, em síntese, que a lei não o obriga a apresentar Ato Declaratório Ambiental – ADA para o fim de obter a isenção do ITR sobre a Área de Reserva Legal. No tocante ao arbitramento do Valor da Terra Nua, argumenta que o INCRA é o órgão oficial com poderes constituídos para tratar de todos os assuntos que envolvem o sistema agrário nacional, e cabe a ele determinar o valor da terra a ser praticado.

Pede o acatamento do Valor da Terra Nua declarado, assim como que se declare insubsistente o Acórdão recorrido na parte que o obriga a apresentar ADA.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

1. Área de Reserva Legal

A Lei n.º 9.393, de 1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, ao tratar da sua apuração e pagamento, no artigo 10, exclui da incidência do tributo as áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas no Código Florestal Brasileiro, **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:

[...]

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;

[...] (g.n.)

O Código Florestal vigente na época dos fatos, Lei n.º 4.771, de 1965, prescrevia ser área de reserva legal aquela 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. Seu artigo 16, ao regular a supressão de florestas ou outras formas de vegetação nativa, estipulava a manutenção de um percentual da propriedade rural a título de reserva legal, **verbis**:

Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

I-oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV-vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

[...]

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I- o plano de bacia hidrográfica;

II- o plano diretor municipal;

III- o zoneamento ecológico-econômico;

IV- outras categorias de zoneamento ambiental; e

V- a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

[...]

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...] (g.n.).

A partir de 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA tornou-se obrigatória, a teor do disposto no artigo 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

[...]

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

[...] (g.n.)

Dos dispositivos legais transcritos, depreende-se ser possível suprimir áreas de florestas e outras formas de vegetação nativa (não consideradas áreas de preservação permanente ou de utilização limitada), desde que seja mantida, a título de reserva legal, parte dessas florestas ou vegetações nativas, nos percentuais mínimos fixados. O § 8.º estipulava que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Cartório de Registro de Imóveis competente.

A instituição da reserva legal é uma exigência da legislação ambiental, no caso, a Lei n.º 4.771, de 1965. Aplica-se a todo e qualquer imóvel rural, variando seu percentual mínimo de acordo com a localização do imóvel e suas características, na forma prescrita. A lei ambiental impõe, àquele que detém a posse ou a propriedade do imóvel rural, a destinação do percentual mínimo para constituição da reserva legal. Deixa, todavia, critério do titular da propriedade ou da posse do imóvel determinar a área efetiva e sua localização, além dos seus limites no interior do imóvel rural, ficando a sua localização, sujeita a aprovação pelo órgão ambiental (artigo 16, § 4.º, da Lei n.º 4.771, de 1965, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001).

De acordo com a Lei n.º 4.771, de 1965, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da matrícula do imóvel rural no Cartório de Registro de Imóveis competente. O condicionamento da isenção do ITR à prévia averbação da Área de Reserva

Legal à margem da matrícula do imóvel, nos moldes previstos, assegura o cumprimento dos objetivos do artigo 16, § 2º, do Código Florestal e do artigo 10, inciso II, alínea "a", da Lei n.º 9.393, de 1996.

É que a averbação dessa área à margem da matrícula do imóvel pressupõe o seu prévio reconhecimento pelo órgão ambiental, feita a partir de Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta. Sendo assim, a comprovação da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel rural não só cumpre a exigência legal para a fruição da isenção como é até mesmo mais rigorosa do que a mera protocolização do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao órgão ambiental. Por essa razão, a comprovação da averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel rural tem sido acertadamente aceita para a correspondente exclusão da área total do imóvel no cômputo do ITR.

Entendo que a lei tributária, ao admitir a isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural sobre a área de Reserva Legal, impõe que a área de Reserva Legal esteja devidamente definida e constituída, descrita com todas as suas características, tendo em vista que área alguma do imóvel rural, além daquela destinada à Reserva Legal devidamente constituída pode ser beneficiada pela isenção do ITR a esse título. Conseqüência lógica desse posicionamento é que, para a isenção do imposto, é necessário que a Área de Reserva Legal esteja averbada na matrícula do imóvel rural no Cartório de Registro de Imóveis competente na época da ocorrência do fato gerador do imposto.

Este entendimento encontra respaldo em recente decisão do STJ sobre o assunto, que, para chegar à mesma conclusão, aborda o tema sob os pontos de vista tributário e ambiental:

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a

efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96). Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária? Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais). Pergunta-se: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.

9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

[...] (g.n.)

(STJ, 2.ª Turma. REsp 1027051 / SC. Relator: Min. Humberto Martins; Rel. p/ Acórdão: Min. Mauro Campbell Marques. Data do julgamento: 7.4.2011. Dje 17.5.2011)

No caso em análise, às fls. 26 dos autos, consta a averbação da área de reserva legal de 733,5167 ha, na matrícula n.º 28.322, em 27.9.2007. Somente a partir dessa data, portanto, a referida área passou a se caracterizar como área de reserva legal, podendo ser

excluída da área total do imóvel rural para a incidência do ITR. No exercício 2006, portanto, a referida área não era de reserva legal.

2. Valor da Terra Nua - VTN

Para informar o Valor da Terra Nua em sua Declaração do ITR do exercício 2006, o contribuinte baseou-se nos documentos anexados às fls. 20 e 21, respectivamente Despacho SR-25/s/nº/2001, emitido pelo Superintendente Regional da SR – 25/RR e Pauta de Valores - Modelo Fundiário, publicado no Boletim de Serviço – INCRA. Nesses documentos, aprova-se o valor básico da Terra Nua de R\$ 17,87 por hectare na Gleba Tacutu, Microrregião Nordeste de Roraima, Município de Bonfim, Estado de Roraima.

Foi intimado pela Fiscalização (fls. 2) a apresentar Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel, emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica –ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, poderia valer-se de avaliação efetuada pela Fazenda Pública Estadual (exatoria) ou Municipal, ou pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Todavia, permaneceu inerte, fato que acarretou o lançamento constante do presente processo.

A Fiscalização procedeu ao lançamento do ITR sobre o Valor da Terra Nua arbitrado com base nas informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, lançamento este integralmente mantido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília (DF).

Tanto na impugnação quanto em sede de recurso, o contribuinte alega que o INCRA, como órgão competente para tratar dos assuntos que envolvem todo o sistema agrário nacional, seria o órgão com a palavra final sobre o valor da terra nua a ser praticado, e que o Valor da Terra Nua atribuído pelo Fisco não tem validade no mundo do Direito.

Sobre esse assunto, impende salientar que a Lei n.º 9.393, de 1996, estipulou, em seu artigo 14, que, no caso de prestação de informações inexatas em DIAC ou DIAT, cabe à Secretaria da Receita Federal proceder 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.

Com fundamento nesse dispositivo legal, foi instituído o SIPT – Sistema de Preços de Terras, por meio da Portaria SRF nº 447, de 28.3.2002 (DOU de 3.4.2002), com o objetivo de fornecer informações relativas a valores de terras para o cálculo e lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Segundo o ato normativo que o instituiu, o referido sistema baseia-se nos 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.

No caso em apreço, a autoridade fiscal utilizou o valor da terra nua constante no SIPT - Sistema de Preços de Terras, em razão da inércia do contribuinte. Como visto, a criação de tal sistema foi prevista no artigo 14 da Lei n.º 9.393, de 1996, que expressamente

autoriza a Secretaria da Receita Federal a instituir sistema de preços de terras. O referido sistema foi, por conseguinte, instituído com base na lei e foi utilizado para os fins nela previstos. Sendo assim, conclui-se que improcede o argumento do recorrente de que o Valor da Terra Nua atribuído pelo Fisco não tem validade no mundo do Direito.

Para desconstituir o valor arbitrado com base no SIPT, o contribuinte poderia ter trazido aos autos Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua ou demais documentos indicados pela Fiscalização.

Diferentemente, como justificativa do Valor da Terra Nua utilizado, apresentou documentos emitidos pelo INCRA (fls. 20 e 21), nos quais o referido órgão atribui valor básico da terra nua por hectare para alienação das parcelas rurais integrantes da Microrregião Nordeste de Roraima, onde está localizada a Gleba Tacutu.

Em que pese à importância da atribuição do valor da terra nua pelo INCRA, impende salientar que os documentos acostados não são contemporâneos aos fatos, de modo a conferir-lhes precisão. Dispõe § 2º do artigo 80 da Lei n.º 9.393, de 1996, que o referido valor deve refletir o preço de mercado em 1º de janeiro do ano a que se refere. Mesmo considerando, tal como alegado, que os valores atribuídos pelo INCRA têm validade por 10 anos, não se pode admitir, com segurança, que o valor da terra nua atribuído em 2001 tenha se mantido estável nos anos seguintes.

Tem-se, assim, que não é possível atender ao pedido do recorrente, haja vista que a prova apresentada é insuficiente para contrapor o Valor da Terra Nua apurado pela Fiscalização por meio do SIPT, que considera valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, além dos valores de terra nua da base de declarações do ITR, tudo no exercício sob análise.

Não há, portanto, reparos a fazer na decisão **a quo**.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora