ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10640.720840/2009-57
CÓPIA

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

Processo nº	10640.720840/2009-57
Recurso nº	884.107 Voluntário
Acórdão nº	**2202-001.937 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de agosto de 2012
Matéria	Área de preservação permanente e VTN
Recorrente	SOLANGE CRISTO MUNIZ (ESPÓLIO)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

EXCLUSÕES DA ÁREA TRIBUTÁVEL. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO.

A retificação da DITR que vise a inclusão ou a alteração de área a ser excluída da área tributável do imóvel somente será admitida nos casos em que o contribuinte demonstre a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.

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

ÁREAS DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO ESPECÍFICO.

Ainda que o imóvel rural se encontre dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular para que o contribuinte possa gozar do benefício da isenção.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO DECLARADO.

O VTN médio declarado por município extraído do SIPT, obtido com base nos valores informados na DITR, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra, contrariando a legislação que rege a matéria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. LIVRE CONVENCIMENTO. LIMITES.

Muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo fiscal, encontre-se resguardado, existem algumas limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade que norteia o direito tributário.

No caso dos órgãos julgadores de primeiro grau, a Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, determina expressamente que o julgador deve observar as normas legais e regulamentares e o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos.

Da mesma forma, as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF encontram-se vinculadas pelos arts. 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF, assim como pelas súmulas emanadas pelo referido Tribunal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua – VTN declarado pela recorrente. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso em maior extensão para excluir da base de cálculo da exigência a área de preservação permanente equivalente a 9,84 ha.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 1 a 5, pela qual se exige a importância de R$3.536,97, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2004, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado "Barra das Antas - Fazenda Santa Clara", cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 4.610.720-7, localizado no município de Bocaina de Minas/MG.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2004 no qual foi solicitado ao contribuinte apresentar (fls. 11 e 12):

- Ato Declaratório Ambiental – ADA;
- Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no CREA, que comprove as áreas de preservação permanente declaradas, prevista no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal);
- 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;
- Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhada da ART registrada no CREA.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 2 e 3, segundo o qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente das seguintes alterações na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR apresentada pela contribuinte:

> Área de Preservação Permanente: embora o contribuinte tenha apresentado Laudo Técnico do Perímetro e das Áreas de Preservação Permanente, elaborado por engenheiro agrônomo, no qual especifica as dimensões das áreas ambientais do imóvel, a área declarada foi glosada por falta de apresentação do ADA.
>
> Valor da Terra Nua: valor arbitrado com base no Sistema de Preços de Terra da Secretaria da Receita Federal – SIPT, uma vez que o contribuinte, regularmente intimada, não apresentou Laudo de Avaliação, observando o disposto nas normas da ABNT.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 33 a 44 e 46, firmada pelo procurador do espólio da Sra. Solange Cristo Muniz (vide declaração e procuração anexadas às fls. 17 e 47), instruída com os documentos de fls. 45 e 47 a 86, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 91 a 94):

CÓPIA

> Cientificada do lançamento, em **14/08/2009** (extrato/Sucop de fls. 32), a inventariante interessada (Sra. Olga Sandra Cristo Muniz), através de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 47/49), protocolou sua impugnação, em **01/09/2009,** anexada às fls. 33/44 e 46, acompanhada dos documentos de fls. 53/56, 57/58, 59, 60/61, 62 e 63/86. Em síntese, alega e requer o seguinte:
>
> • faz um breve relato dos fatos;
>
> • informa que atendeu o termo de intimação fiscal, ao juntar laudo técnico de perímetro e de área de APPs, acompanhado de ART, elaborados por profissional habilitado, que não foram aceitos única e exclusivamente por falta de apresentação do ADA;
>
> • discorre sobre o disposto no art. 138 do CTN e conclui dizendo que: "*Circunscrevendo a entrega do ADA ao IBAMA, no campo das obrigações tributárias acessórias, inadmissível que se estabeleça vedação a seu cumprimento extemporâneo, a teor de que dispõe o parágrafo único do art. 175 do CTN";*
>
> • admitindo-se tão somente declarações posteriores com caráter estritamente retificadores, impõe-se ao sujeito passivo penalidades mais gravosa, que não é o objetivo da norma;
>
> • contesta a interpretação dada ao art. 111, do CTN;
>
> • assim, oportunizando a entrega do ADA extemporaneamente ao IBAMA e, ainda que posterior ao início de procedimento fiscal, seus efeitos haveriam de retroagir, ademais, tais informações seriam corroboradas por Laudo Técnico elaborado por profissional legalmente habilitado, cuja prova em contrário caberia a autoridade revisora;
>
> • a vedação à entrega extemporânea do ADA afigura-se cerceamento de defesa, uma vez que o sujeito passivo da obrigação tributária não estaria deixando de prestar as informações e/ou comprovantes ao Fisco, mas sim impedido de fazê-lo; situação essa vedada em nosso ordenamento jurídico a teor do que dispõe o art. 5º, LV da CF/1988;
>
> • não sendo possível a apresentação extemporânea do ADA, com retroação de seus efeitos, impõe-se situação mais gravosa ao sujeito passivo, cerceando-lhe o direito de produzir a prova necessária a evidenciar a verdade real e material existente na propriedade;
>
> • a falta de entrega do ADA em tempo hábil em nada interfere na real situação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada, de reserva legal, etc. O descumprimento da referida obrigação acessória não torna referidas áreas inexistentes e nem autoriza a sua exploração, cuja restrição encontra-se explicita na Lei 4.771/65, que indica o modo de preservação e restrição quanto a sua utilização;
>
> • o descumprimento de obrigação acessória enseja a aplicação e a cobrança de multa e não a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, por meio de ADA, conforme disposto no art. 3º da MP 2.166/2001, e entendimento pacificado no Conselho de Contribuintes (Acórdão 302-35463, Relatora: Simone Cristina Bissoto, Sessão de 20/03/2003);

• a exigência de ato específico do órgão ambiental federal ou estadual, declarando que as áreas do imóvel, situadas no limite da APA da Mantiqueira, como de interessa ambiental, afigura-se desvio de exegese na aplicação da hermenêutica jurídica, decorrente da inobservância do que dispõe o art. 225 da CF/88;

• ao destacar parte de sua propriedade (25,0 ha), composta de vegetação típica da região (APA da Mantiqueira), exerceu um dever constitucional consubstanciado não só no referido art. 225, mas também no art. 186, II do mesmo diploma legal;

• cita definição do que seja área de relevante interesse ecológico, de Paulo de Bessa Antunes (Direito Ambiental, 10ª Ed. Lúmen Juris, RJ 2007, p. 583/584);

• por prevalecer o entendimento de que a área de interesse ecológico depende de ato específico do poder público, requer que os **19,2 hectares** descritos no laudo técnico como tal, sejam elevados ao status de Reserva Florestal Legal, por estar em perfeita consonância com o disposto no art. 1°, § 4°, **III** da Lei 4.771/65 (Código Florestal);transcrevendo, nesse diapasão, lição de Paulo de Bessa Antunes (Direito Ambiental, 10ª Edição, Lúmen Juris, RJ, 2007, p. 533/535);

• quanto à área de **9,84 hectares,** considerada como de preservação permanente no laudo técnico, mesma está em consonância com a Lei 4.771/65 (Código Florestal), o que dispensa os questionamentos, ressalvada a produção de prova em contrário da autoridade revisora;

• o laudo técnico elaborado por profissional habilitado deverá ser acatado e levado em consideração na revisão do lançamento, pois a prova em contrário cabe à autoridade revisora. Não sendo produzidas tais provas contraditórias impõem-se sua aceitação, visto que um simples documento administrativo (denominado ADA) não tem o condão de alterar a verdade real das áreas florestais evidenciadas no laudo;

• embasado no art. 145, **I,** do CTN, c/c art. 46 do Decreto n° 4.382/2002, requer a retificação da declaração do requerente, para fazer constar, nos respectivos campos, área de preservação permanente de **9,8 ha** e área de Reserva Legal de **19,2 ha,** ou, caso contrário, que seja obstada a glosa das áreas de APP e de Utilização Limitada informadas pelo recorrente na declaração original, tributando-se apenas a área remanescente, em conformidade com o entendimento do Eg. Conselho de Contribuintes, que teve como relatora a ilustre Conselheira Simone Cristina Bissoto;

• o VTN arbitrado está além do praticado no mercado imobiliário de Bocaina de Minas - MG. Com base nos valores levantados junto ao Cartório de Registro de Imóveis dessa cidade (três amostras), demonstra o valor médio, por hectare, praticado em 2004, de **R$ 851,85;**

• esse valor é, com certeza, o que mais se aproxima da realidade do mercado imobiliário rural no citado município, pois, ainda que por amostragem, os dados foram coletados de forma direta, ao contrário do SIPT, que são dados informados de forma subjetiva pelos próprios contribuintes do ITR, com distorções que não refletem a realidade do mercado imobiliário rural;

• a exigência do ADA já se encontra superada pela lei, em decorrência do que dispõe o § 7° do art. 10 da Lei 9.393/96 e, também, pelo Eg. Conselho de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Contribuintes e, ainda, por nossos Tribunais, citando, como exemplo, decisão do STJ, nos autos do REsp 665.123/PR, 2ª Turma, Relª Minª Eliana Calmon, DJU de 05/02/2007, analisando o recurso excepcional que impugnava a decisão do TRF 4, nos autos da AMS 2000.04.01.028233-6, tida como parâmetro de legalidade pela Fazenda Nacional; cuja ementa transcreve;

• inclusive, há naquela Corte (STJ) um precedente que se destaca, da lavra do Min. Luiz Fux, que determina a aplicação retroativa do § 7° acima referido, com supedâneo no art. 106 do CTN (REsp 587.429/AL, lª Turma, julgado em 01/06/2004, DJU 02/08/2004, p. 323);

• dito isso, conclui-se que se mostra prescindível a prévia comprovação do Contribuinte/declarante do ITR da existência das tais áreas ambientais em sua propriedade;

• ademais, providenciou laudo técnico, elaborado por Engenheiro, com ART, declarando a existência de área de preservação permanente e de interesse ecológico, apuradas a partir de vistoria *in loco* do imóvel avaliando; ressalvando apenas a descrição relativa à área que se pretende ser acatada como de reserva legal, por estar em perfeita consonância com o disposto no art. 1°, § 2°, III da Lei 4771/65;

• ainda que referida área não tenha sido averbada às margens da matrícula do imóvel, não exonera o recorrente de respeitá-la, conforme explicitado na lição de Paulo Antunes, acima citada;

• conforme Certidão expedida pelo município de Bocaina de Minas, a **avaliação atual** do imóvel do impugnante, pelo valor de pauta mais elevado é de R$16.972,42, equivalente a R$ 303,08/ha; demonstrando, a seguir, os VTN apurados para o seu imóvel, nos períodos de até 03/07/2003, de 04/07/2003 a 14/04/2004, de 15/04/2004 a 04/05/2006 e a partir de 05/05/2006, com base nos valores de pauta da referida Prefeitura Municipal;

• reforçando a HIPERAVALIAÇÃO do imóvel, demonstra os valores médios apurados, para os anos de 2004, 2005 e 2006, respectivamente, de R$ 51.005,63, R$ 34.428,87 e R$ 56.228,04, com base nos valores constantes de Certidões de escrituras de venda e compra, do Cartório de Bocaina de Minas;

• pelos valores demonstrados, fica explicíto que o valor arbitrado está além da realidade do mercado imobiliário rural praticado no município de Bocaina de Minas;

• ainda que o laudo apresentado, elaborado por profissional habilitado, dentro das normas da ABNT (NBR 14.653-3), não tenha trazido questionamentos sobre o VTN, há de ser considerado o que acima foi evidenciado, refletindo verdadeiramente o VTN praticado pelo mercado imobiliário nas respectivas datas de ocorrência dos fatos geradores, conforme demonstrado, cujos dados poderão ser confirmados junto aos arquivos da DOI (Declaração de Operação Imobiliária), enviadas à Receita Federal;

• a declaração do município de Bocaina de Minas e as Certidões expedidas pelo Cartório, são suficientes para comprovar que o valor arbitrado está muito além da realidade e que precisa ser revisto. Sendo pacífico esse entendimento na esfera administrativa, citando ementa da Decisão n° 19-278, de 23/03/2000, da DRJ em Foz do Iguaçu - PR;

• a vista das provas produzidas fica evidente que o valor do tributo imposto ao impugnante afronta demasiadamente o disposto no art. 150, IV da Carta Magna de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1988, assumindo características confiscatórias; citando, nesse sentido, entendimento manifestado pelo STF, que concedeu medida liminar na ADIN MC 1.075-DF, em caso análogo, e

• por fim, requer o seguinte:

- o acatamento das áreas de preservação permanente e de reserva legal (respectivamente, de **9,8 ha** e **19,2 ha),** ou, caso contrário, que seja obstada a glosa das áreas de APP e de Utilização Limitada informadas pelo recorrente na declaração original, tributando-se apenas a área remanescente, em conformidade com o entendimento do Eg. Conselho de Contribuintes, que teve como relatora a ilustre Conselheira Simone Cristina Bissoto;

- que seja adotado o VTN de R$47.703,60, para o exercício de 2004, tomando-se por referência a média aritmética simples das amostras das operações imobiliárias realizadas nos exercícios, e

- lhe sejam deferidos os benefícios da prioridade de tramitação processual, a fim de proporcionar a adesão, até 30/11/2009, ao parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília(DF) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-35.272 (fls. 89 a 103), de 27/01/2010, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do competente ADA; fazendo-se necessário, ainda, em relação à área de reserva legal, que a mesma esteja averbada junto à matrícula do imóvel em data anterior ao do fato gerador.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização com base no valor médio, por hectare, constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil, comprovando o valor fundiário do imóvel, a preços de 1°/01/2004, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar essa revisão.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 04/03/2010 (vide AR de fl. 106), a contribuinte apresentou, em 24/03/2010, tempestivamente, o recurso de fls. 107 a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

123, representada pelo procurador do espólio da Sra. Solanga Cristo Muniz (vide declaração e procuração anexadas às fls. 17 e 47), no qual, após breve relato dos fatos, reitera os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados:

1. Discorda do entendimento do julgador *a quo* quando afirma que *"que a protocolização em tempo hábil do ADA no IBAMA, bem como a averbação tempestiva das áreas de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel,* ***não caracterizam obrigações acessórias****, posto que tais exigências não estão vinculadas ao interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos..."*, defendendo que, a teor do art. 115 do CTN, fato gerador da obrigação acessória *"é qualquer situação que torne obrigatória a prática ou a abstenção de atos, desde que não se transfigurem em obrigação principal, isto é, qualquer ocorrência fática prevista na legislação tributária que imponha um fazer, não-fazer ou tolerar de natureza tributária excluída a obrigação de pagar o tributo que é a obrigação principal."* (fl. 109).

2. Sustenta que ao se impor a obrigatoriedade de entrega do ADA ao IBAMA, bem como, de averbação das áreas de reserva legal às margens da matrícula do imóvel, têm-se uma situação fática de prática compulsória, distinto da obrigação principal de pagar o tributo e, portanto, tais práticas se situam no campo das obrigações tributárias acessórias. Aduz, ainda, que as referidas exigências estão vinculadas ao interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos, pois são necessárias para fruição do incentivo fiscal;

3. No que diz respeito à referência às súmulas vinculantes do CARF, alega que seria bastante incoerente que uma mesma esfera administrativa adotasse dois pesos e duas medidas para decidir uma questão com mesma causa de pedir, não cabendo invocar as disposições do art. 472 do CPC, visto que a decisão exarada não constitui coisa julgada irrecorrível e, a isonomia entre contribuintes na esfera tributária é questão de direito material inconteste, transcrevendo doutrina sobre o assunto.

4. Argumenta que a fundamentação da decisão recorrida para rejeitar os elementos de justificativa apresentados está calcada na obrigatoriedade de apresentação do ADA em tempo hábil ao IBAMA, da averbação da reserva legal às margens da matrícula do imóvel e no fato de estar o julgador à hierarquia administrativa, sob o manto da responsabilidade funcional prevista no art. 141 do CTN.

5. Transcreve doutrina para defender que o órgão julgador não se submete à hierarquia administrativa, devendo observar os princípios gerais do Direito como fonte de legitimação da decisão, exercitando a criatividade do julgador, seu senso do razoável e sua capacidade de fazer a justiça no caso concreto.

6. Por fim, requer (fl. 123):

   a) *Sejam aceitos os Laudos Técnicos de APP, acatando-se as áreas de Preservação permanente e de utilização limitada, tendo em vista que não houve prova em contrário de que referidas áreas não se enquadram com APP e RFL, por parte da autoridade revisora.*

   b) *Seja a área de 19,2 hectares descrita no Laudo Técnico como sendo de interesse ecológico elevada ao status de Reserva Florestal Legal, por estar perfeita consonância com o disposto no art. 1°, § 2°, III da Lei 4771/65;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

c) Digne-se V.Exa. deferir o pedido de retificação da declaração anteriormente apresentada para fazer constar 9,8 hectares de área de Preservação Permanente, 19,2 hectares de reserva legal e o valor de R$ 47.703,60, para a terra nua no exercício de 2004, tomando-se por referência a média aritmética simples das amostras das operações imobiliárias realizadas no exercício, conforme comprovam cópias dos traslados em anexo;

d) Indeferidos o acima pleiteado, que seja obstada a glosa das áreas de APP e de utilização limitada informadas pela recorrente na declaração original, tributando-se somente o remanescente, nos termos do entendimento desse Conselho de Contribuintes, que teve como relatora a Ilustre Conselheira, SIMONE CRISTINA BISSOTO.

e) Finalmente, requer a retroação dos efeitos jurídicos e tributários do ADA entregue extemporaneamente ao IBAMA aos 29/09/2009, recibo n° 10933310221235, código validador TQ42FFY8CAHQ1F2M em anexo.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 13, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 28/11/2011, veio numerado até à fl. 141[1].

[1] Na sequência foi digitalizada uma folha sem numeração contendo "Termo de Juntada" e despacho de encaminhamento ao CARF. Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

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

1 Limites da decisão administrativa

O recorrente se insurge quanto à motivação do julgamento e os limites da decisão de primeira instância.

Não se discorda que o julgador administrativo deve fundamentar suas decisões com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que a motivaram (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), observando, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999).

Muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo fiscal, encontre-se resguardado pelos arts. 29 e 31 do Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972, existem algumas limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade que norteia o direito tributário.

As interpretações emanadas da Administração Tributária por meio de atos de caráter normativo (instruções normativas, portarias, atos declaratórios etc.) caracterizam-se como normas complementares à legislação tributária (art. 100 do Código Tributário Nacional – CTN), vinculando, em algumas situações, a atuação dos agentes públicos.

No caso específico das Delegacias de Julgamento da Receita Federal, primeira instância do processo administrativo fiscal federal, o art. 7º da Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006 (reproduzido atualmente no art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011), determina expressamente que o julgador deve observar as normas legais e regulamentares (art. 116, inciso II, da Lei nº 8.112, de 11 de novembro de 1990) e o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos.

De forma semelhante, as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (segunda instância do processo administrativo fiscal federal) encontram-se vinculadas pelos arts. 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF – RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010), *in verbis*:

> *Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 1993.

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

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

O art. 75 do RICARF permite, ainda, que o Ministro de Estado da Fazenda atribua à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal, obrigando o julgador de primeira instância a aplicar o entendimento nela contido.

Como se percebe, existe sim uma certa hierarquia administrativa imposta pela própria legislação tributária que delimita a competência do julgador administrativo.

É certo que as decisões de primeira instância não são definitivas, podendo o contribuinte interpor recurso voluntário junto ao CARF, caso esta lhe seja parcial ou integralmente desfavorável (art. 33 do Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972 e arts. 1 e 7º do RICARF). Cabe também pedido de correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes no acórdão, devendo para tanto, ser proferido novo acórdão (art. 22, §1º, e art. 27 da Portaria MF nº 58, de 2006).

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém a simples contrariedade da recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado não constitui qualquer vício capaz de incorrer em sua desconsideração, tendo o contribuinte a oportunidade de expor as razões de sua irresignação no recurso voluntário ora apreciado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ressalte-se que, caso a recorrente discorde da decisão proferida por este Colegiado, pode, ainda: (a) opor embargos de declaração no caso de *"obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma."* (art. 65 do RICARF); ou (b) interpor recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, desde que demonstre a existência de decisão de outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF que dê à lei tributária interpretação divergente (art. 67 do RICARF).

2 Exclusão das áreas não tributadas

A recorrente alega que a área de preservação permanente foi glosada, exclusivamente, pela falta de apresentação tempestiva do ADA, discorrendo longamente sobre o tema e pugnando pela retroação dos efeitos jurídicos e tributários do ADA entregue extemporaneamente ao IBAMA em 29/09/2009.

Requer, ainda, que seja acatado o Laudo Técnico do Perímetro e das Áreas de Preservação Permanente (fls. 21 a 27), para que seja retificada a declaração originalmente apresentada, considerando-se 9,84ha como área de preservação permanente e 19,2ha como área de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III da Lei Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal).

2.1 RETIFICAÇÃO DA DITR

A contribuinte havia declarado 25,0ha como área de preservação permanente (fl. 9). Com base no Laudo Técnico do Perímetro e das Áreas de Preservação Permanente (fls. 21 a 27), requer que seja retificada a declaração originalmente apresentada, considerando-se 9,84ha como área de preservação permanente e 19,2ha como área de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III da Lei Lei , 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal), alegando erro no preenchimento.

Ressalte-se que a área de preservação permanente inicialmente declarada (25,0ha) foi glosada por falta de apresentação do ADA, não havendo qualquer questionamento por parte do fisco de sua existência material.

Trata-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, *"independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior"* (art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996).

É sabido também que, iniciado o procedimento de ofício, não cabe mais a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte, pois já houve a perda de espontaneidade, nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972. Nesse caso, resta ao contribuinte a possibilidade de impugnar o lançamento (art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN), demonstrando a ocorrência de erro de fato no preenchimento da referida declaração.

Não obstante a contribuinte pugne pelo reconhecimento de uma área de reserva legal de 19,2ha, no laudo apresentado consta que esta seria uma área de interesse ecológico, pois estaria inserida no perímetro da Área de Preservação Ambiental da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Mantiqueira, criada pelo Decreto nº 91.304, de 3 de março de 1985, integrante das Unidades de Conservação Ambiental da federação.

Convém lembrar que os conceitos de reserva legal e de áreas de interesse ecológico são distintos, sem oportuno analisá-los separadamente.

2.1.1 Reserva Legal

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

> *Art. 10. [...]*
>
> *§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*
>
> *[...]*
>
> *II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:*
>
> *a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*
>
> *[...]*

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

> *Art. 1º[...]*
>
> *§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*
>
> *[...]*
>
> *III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*
>
> *[...]*

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

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

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

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

> *A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6°, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art.. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.*
>
> *Diz o art 10:*
>
> *Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:*
>
> *(...)*
>
> *IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.*
>
> *Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.*
>
> *A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.*
>
> *Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.*
>
> *Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.*
>
> *Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.*
>
> *Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2° do art 16 da Lei n° 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)*

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

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

Por fim, cabe lembrar que no caso de posse, o Código Florestal permite que a reserva legal seja assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, no qual esteja consignado, no mínimo, sua localização e características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação (art. 16, §10).

Vale mencionar, também, o art. 12, §1º Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que consolidou toda a legislação do ITR, assim dispondo quanto à averbação da reserva legal (grifei):

> *Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei n° 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória n°2.166-67, de 2001).*
>
> *§1º Para efeito da legislação do 1TR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.*
>
> *§2º Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação (Lei nº 4.771, de 1965, art.16, §10,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º).*

No caso dos autos, não foi comprovada a averbação da área de reserva legal e, portanto, já é motivo suficiente para que rejeite a pretensão da contribuinte em retificar sua declaração.

2.1.2 Área de Interesse Ecológico

No que se refere à exclusão das áreas de declarado interesse ecológico da área tributável para fins de apuração do ITR, cabe transcrever o art. 10, §1º, inciso II, alíneas "a" e "b", da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

> *Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*
>
> *§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;*
>
> *b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*
>
> *[...]*

Como se vê, a isenção das áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas está condicionada a que sejam assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual e que estas ampliem as restrições de uso previstas pelas áreas de preservação permanente e de reserva legal.

A Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal) já previa em seu art. 5º a criação de Parques e Reservas Biológicas com a finalidade de conciliar a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais com objetivos educacionais, recreativos e científicos. Da mesma forma, a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, dispunha sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental.

Posteriormente, a Constituição Federal, ao tratar do Meio Ambiente, autorizou o poder público a criar espaços territoriais a serem especialmente protegidos, visando obstar qualquer utilização que comprometesse a integridade dos atributos naturais que justifiquem sua proteção, conforme disposto em seu art. 225 (grifei):

> *Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.*
>
> *§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:*
>
> *I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;*
>
> *II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;*
>
> *III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;*
>
> *IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;*

Regulamentando o dispositivo constitucional acima transcrito, foi editada a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que prevê a criação, por ato do Poder Público, de diversas áreas de interesse ambiental denominadas unidades de conservação da natureza, as quais se dividem em dois grandes grupos: Unidades de Proteção Integral e Unidades de Uso Sustentável. As primeiras visam preservar a natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais, com as exceções previstas na referida lei, enquanto que as segundas, compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais.

O art. 55 da Lei nº 9.985, de 2000, dispõe que *"as unidades de conservação e áreas protegidas criadas com base nas legislações anteriores e que não pertençam às categorias previstas nesta Lei serão reavaliadas,[...]"*. Ainda de acordo com a lei ambiental, cada uma das unidades de conservação da natureza pode ser dividida em setores ou zonas com objetivos e restrições próprios, o que torna necessário o reconhecimento específico do órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular, identificando as áreas que podem ou não serem exploradas economicamente e de que forma.

A definição das Áreas de Proteção Ambiental encontra-se no art. 15 da Lei nº 9.985, de 2000, (grifos nossos):

> *Art. 15 A Área de Proteção Ambiental – APA é uma área em geral extensa, com um certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais, especialmente importantes para a qualidade de vida e bem estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais.*

De acordo com a lei ambiental, a APA está incluída no "Grupo de Unidades de Uso Sustentável" (art. 14 da Lei nº 9.985, de 2000), podendo *"ser estabelecidas normas e*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGÃO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

restrições para a utilização de uma propriedade privada localizada em uma Área de Proteção Ambiental." (art. 15, §2º, da Lei nº 9.985, de 2000).

Determina, ainda, a referida lei, que a APA, assim como as demais unidades de conservação ambiental, seja criada por ato do Poder Público (art. 22) e deve dispor de um Plano de Manejo (art. 27) que se constitui de um documento técnico em que *"se estabelece o seu zoneamento e as normas que devem presidir o uso da área e o manejo dos recursos naturais, inclusive a implantação das estruturas físicas necessárias à gestão da unidade"* (art. 2º, inciso XVII). Por zoneamento entende-se a *"definição de setores ou zonas em uma unidade de conservação com objetivos de manejo e normas específicos, com o propósito de proporcionar os meios e as condições para que todos os objetivos da unidade possam ser alcançados de forma harmônica e eficaz"* (art. 2º, inciso XVII).

Conclui-se, assim, que nas APA não foi vedado totalmente a exploração agrícola, permitindo-se a utilização do imóvel rural dentro de certos limites a serem estabelecidos.

Não obstante no laudo apresentado pela recorrente afirme que parte do imóvel em discussão estaria situado na Área de Proteção Ambiental da Mantiqueira, não há prova nos autos de que sua propriedade esteja inserida de fato nessa unidade de preservação e conservação legalmente instituída e, muito menos, foi apresentado o reconhecimento específico do órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular, identificando as restrições de uso impostas para fins de se caracterizar como área de interesse ecológico isenta de tributação do ITR.

Destarte, conclui-se que a contribuinte não comprovou a existência de uma área de interesse ecológico.

2.1.3 Áreas retificadas - ADA

Além de a contribuinte não comprovar a averbação da área de reserva legal e/ou a existência de uma área de interesse ecológico, para o gozo da isenção pretendida é necessário, ainda, o reconhecimento pelo Poder Público de que essas áreas são de fato de interesse ambiental, por meio de Ato Declaratório Ambiental – ADA, emitido pelo IBAMA, condição geral para a não incidência tributária.

A obrigatoriedade de apresentação do ADA será abordada em tópico específico a seguir.

2.2 ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL

De fato conforme consignado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à fl. 2, a fiscalização glosou a área de preservação permanente porque *"não obstante o impugnante ter apresentado Laudo Técnico do Perímetro e das Áreas de Preservação Permanente, elaborado pelo engenheiro agrônomo Eric Watson Netto de Oliveira acompanhado de ART/CREA-RJ, no qual especifica as dimensões das áreas ambientais do imóvel, é preciso ressaltar que esse documento não dispensa a necessidade de se comprovar que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em síntese, a recorrente defende que: (a) as áreas de preservação permanente e de utilização limitada não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, por meio de ADA, conforme disposto no art. 3º da MP 2.166/2001 (alteração do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996) e entendimento pacificado no Conselho de Contribuintes; (b) a vedação à entrega extemporânea do ADA representa cerceamento do direito de defesa; (c) a falta de entrega do ADA em tempo hábil em nada interfere na real situação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada, de reserva legal, etc; (d) o descumprimento da referida obrigação acessória enseja apenas a cobrança de multa.

2.2.1 Obrigatoriedade do ADA

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

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

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

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

> *Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*
>
> *[...]*
>
> *§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d"do inciso II, §1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.*

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que a*"[...]declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d"do inciso II, §1º, deste artigo [...]"*mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

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

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

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

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

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

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente (**item "a"**), cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Súmula nº 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em vigor desde 22/12/2009, dispondo que *"A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício"*, aplica-se tão somente aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, enquanto que o presente lançamento refere-se ao exercício 2002.

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

2.2.2 Tempestividade do ADA

Não obstante a contribuinte entenda que a vedação à entrega extemporânea do ADA representa cerceamento do direito de defesa (**item "b"**), pois sua entrega a destempo em nada interfere na real situação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada, de reserva legal, etc (**item "c"**), verdade é que a questão da tempestividade decorre de uma interpretação sistemática da legislação que rege a matéria.

Inicialmente, observa-se que a Lei nº 6.938, de 1981, não fixou qualquer limite temporal quanto ao prazo para apresentação do ADA.

Considerando-se que a exclusão das áreas de interesse ambiental requer o reconhecimento por parte do IBAMA, o que no caso é feito por meio da emissão do ADA, caracterizando uma isenção especial (não concedida em caráter geral), importa transcrever o art. 179 do Código Tributário Nacional – CTN:

> *Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.*
>
> *§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.*
>
> *§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.*

Sendo o ITR um imposto lançado por período certo de tempo, em que a lei considera ocorrido o fato gerador em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), a princípio, a exigência de ADA contemporâneo a DITR prevista nas diversas instruções normativas editadas pela Receita Federal do Brasil (protocolizado até seis meses após o prazo da entrega da DITR) encontra amparo no art. 179 e §§ do CTN.

Contudo, há que se observar as normas sobre o assunto expedidas pelo IBAMA, a quem compete a execução das política e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente e é responsável pela emissão e controle do ADA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Segundo o art. 2º da Portaria IBAMA nº 152, de 1998, devem apresentar o ADA, relativo ao ITR 1998 e anos posteriores, os declarantes que informaram no Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada e quem não tenha entregue o ADA anteriormente, sendo obrigatória a apresentação de novo ADA (ADA de retificação), caso haja alteração do DIAT em relação às áreas originalmente informadas em anos anteriores.

Tal determinação foi ratificada pela Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005, que institui prazo para a apresentação do ADA, *in verbis*:

> *Art 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.*
>
> *Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.*
>
> *Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.*
>
> *Art 10. A apresentação do ADA se fará uma única vez, devendo ser apresentada uma declaração retificadora apenas quando houver alguma alteração dos dados informados na DITR.*
>
> *Parágrafo único. A Declaração Retificadora deverá ser feita em casos de alteração da dimensão de quaisquer das áreas, alteração de endereço ou alienação de parte ou toda a propriedade rural, dentre outras.*

Assim, a partir do exercício 2005, embora o ADA continuasse a ser apresentado uma única vez e nos casos em que fossem alteradas as informações na DITR, o IBAMA passou a definir um período para sua entrega que, em regra, era de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício. Excepcionalmente, para o ADA relativo a DITR/2005, o prazo foi estendido até 31 de março de 2006 (seis meses da data da entrega da DITR correspondente).

Importa registrar que a necessidade de se apresentar o ADA uma única vez ou no caso de alteração de área de interesse ambiental já constava dos atos normativos da Receita Federal, desde a Instrução Normativa SRF nº 75, de 20 de julho de 2000, que dispôs sobre a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR do exercício de 2000, como se observa pelo teor do art. 11:

> *Art. 11. O contribuinte deverá providenciar, junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, no prazo de seis meses, contados do prazo estabelecido no art. 3º, o Ato Declaratório Ambiental – ADA – a que se refere o art. 17 da IN SRF 73, de 2000, se:*
>
> *I – o imóvel teve alterada a área de interesse ambiental em relação à área declarada no ano anterior; ou*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II – o imóvel está sendo declarado pela primeira vez.

Nas instruções normativas referentes aos exercício seguintes, existe dispositivo semelhante, até 2005. A partir da Instrução Normativa SRF nº 659, de 11 de julho de 2006, referente ao exercício 2006, adotou-se uma redação mais genérica (grifei):

> *Art. 10. Para fins de apuração do ITR, o contribuinte deve apresentar ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) o Ato Declaratório Ambiental (ADA) a que se refere o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, observada a legislação pertinente.*

Apenas com a edição da Instrução Normativa IBAMA nº 96, de 30 de março de 2006, com vigência a partir do exercício 2007, o órgão ambiental passou a exigir a apresentação anual do ADA, como se observa pelo teor do art. 9º (atual art. 9º da Instrução Normativa IBAMA nº 31, de 3 de dezembro de 2009):

> *Art. 9º As pessoas físicas e jurídicas que desenvolvem atividades classificadas como agrícolas ou pecuárias, incluídas na Categoria de Uso de Recursos Naturais constantes no Anexo II, deverão apresentar anualmente o Ato Declaratório Ambiental.*
>
> *§ 1º No Ato Declaratório Ambiental deverão constar, a partir de 2006, informações referentes às áreas de preservação permanente, de reserva legal, de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, as áreas de Relevante Interesse Ecológico - ARIE e, quando for o caso, as áreas sob manejo florestal sustentável ou de reflorestamento.*
>
> *[...]*
>
> *(grifei)*

De acordo com a Instrução Normativa IBAMA nº 5, de 25 de março de 2009, foi mantido o prazo para entrega do ADA de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, cabendo sua retificação até 31 de dezembro do mesmo exercício (art. 6º, §3º).

Conclui-se, assim, que até o exercício 2006, a apresentação do ADA era feita uma única vez, só sendo necessária sua retificação (ou apresentação de novo ADA) quando fossem alteradas as informações da DITR. Apenas a partir do exercício 2007, o ADA passou a ser exigido anualmente pelo IBAMA. Quanto ao prazo, até o exercício 2004, há que se admitir o ADA protocolizado até seis meses após o prazo da entrega da DITR corresponde, conforme estabelecidos nas instruções normativas da Receita Federal e, a partir do exercício 2005, aplicam-se os prazos previstos nos atos expedidos pelo IBAMA.

Muito embora alegue a contribuinte que a intempestividade na apresentação do ADA poderia ensejar, no máximo, uma multa por descumprimento da obrigação acessória (**item "d"**), ressalte-se que a lei condicionou a isenção ao reconhecimento das áreas de interesse ambiental por parte do IBAMA, o que no caso é feito por meio da emissão do ADA.

Convém lembrar, ainda, que o ADA protocolizado junto ao IBAMA – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente em 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo próprio contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que têm algum interesse ambiental, não tendo, portanto, até sua homologação, o mesmo vigor dos Atos Declaratórios da Receita Federal que são expedidos diretamente pelas autoridades competentes.

Ademais, a exigência de apresentação de ADA dentro dos prazos previstos para fins de isenção advém de disposição legal contida no art. 179, §1º, do CTN, anteriormente transcrito, segundo a qual o despacho reconhecendo o preenchimento das condições e o cumprimento dos requisitos previstos para em lei para fins da isenção pretendida *"será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção."*

3 Valor da Terra Nua

A fiscalização arbitrou o valor da terra nua, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou Laudo Técnico para corroborar o valor por ela declarado.

Em sua defesa, a contribuinte requer que seja acatado o valor de R$47.703,60 para o VTN do exercício 2004, obtido pela média aritmética simples das amostras das operações imobiliárias realizadas no exercício, considerando-se os valores de pauta apontados na Declaração da Prefeitura Municipal de Bocaina de Minas e nas Certidões (fl. 62) e nas certidões de fls. 63 a 86, expedidas pelo competente Cartório de Registro de Imóveis.

Inicialmente, importa transcrever o art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que autorizou a Receita Federal, no caso de falta de entrega de declaração ou de subavaliação, a arbitrar o valor da terra nua (VTN) com base em sistema por ela instituído:

> *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.*

Por sua vez, cabe trazer a colação o art. 12, §1º, inciso II , da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, com a redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393, de 1996:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§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.

[...]

Conjugando os dispositivos acima transcritos, infere-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal para fins de arbitramento do valor da terra nua deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 1993, quais sejam, a localização, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002).

Entendo que a utilização dos valores constantes do SIPT são válidos para fins de arbitramento do VTN, sempre que o contribuinte não apresente laudo técnico capaz de comprovar o valor por ele declarado e desde que os dados que alimentaram o sistemas atendam aos requisitos exigidos pela legislação, como, por exemplo, o VTN médio por hectare por aptidão agrícola, apurado nas avaliações realizada pelas Secretarias Estaduais de Agricultura, em que os preços de terras são determinados levando-se em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas etc.

Ressalte-se, entretanto, que o fato de para um determinado município não existirem informações dos órgãos estaduais ou municipais que permitam estimar o VTN/médio por hectare por aptidão agrícola, não autoriza o fisco a utilizar o VTN médio informado nas DITR do mesmo município. Isto porque o VTN médio declarado por município, obtido com base nos valores informados na DITR, constitui um parâmetro inicial, mas não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. Isso porque esta informação não é contemplada na declaração, que contém apenas o valor global atribuído a propriedade, sem levar em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso.

Dessa forma, sem que se entre no mérito das alegações da contribuinte, uma vez que o arbitramento foi feito utilizando-se o VTN médio declarado pelos contribuinte do mesmo município (fl. 6), valor este que não encontra amparo na legislação, há que se restabelecer o valor originalmente declarado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar levantada pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer o valor do VTN declarado.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e
m 24/09/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 23/09/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA
O CALO
Impresso em 03/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA