



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

<b>Processo nº</b>	10640.720842/2009-46
<b>Recurso nº</b>	884.109 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-01.682 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	13 de março de 2012
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Recorrente</b>	SOLANGE CRISTO MUNIZ
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006

**PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA**

Sem a precisa identificação do prejuízo ao livre exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa, não há razão para se declarar a nulidade do processo administrativo, ausente a prova de violação aos princípios constitucionais que asseguram esse direito.

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

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

**ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.**

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

**VTN. MODIFICAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. OBSERVÂNCIA NORMAS ABNT. IMPRESCINDIBILIDADE**

Com fulcro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, notadamente artigo 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/1995, vigente à época da ocorrência do fato gerador, o Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural somente tem o condão de alterar o Valor da Terra Nua - VTN mínimo na hipótese de encontrar-se revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, impondo seja elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, além da observância das normas formais mínimas

contempladas na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

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, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo da exigência a área de preservação permanente em razão da apresentação de Laudo Técnico.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

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

## Relatório

Em desfavor do contribuinte/espólio, SOLANGE CRISTO MUNIZ, identificado no preâmbulo foi emitida, em 10/08/2009, a Notificação de Lançamento nº 06104/00051/2009, de fl. 01/05, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2006, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Barra das Antas/Fazenda Santa Clara", cadastrado na RFB sob o nº 4.610.720-7, com área declarada de 56,0 ha, localizado no Município de Bocaina de Minas — MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$ 1.529,46 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/08/2009 (R\$ 507,93) e da multa proporcional (R\$ 1.147,09), perfaz o montante de R\$ 3.184,48.

A ação fiscal iniciou-se com intimação à contribuinte (fls. 14/15) para,

relativamente a DITR, do exercício de 2006, apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - Ato Declaratório Ambiental — ADA requerido dentro do prazo legal junto ao IBAMA;

2º - Laudo Técnico emitido por profissional engenheiro agrônomo/florestal, com ART devidamente anotada no CREA, para comprovar a área de preservação permanente existente no imóvel, de que trata a alínea "a" até "h" do art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), que identifique a localização do imóvel, através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferencialmente, georeferenciadas;

3º - 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 da Lei 4.771/65 (código florestal), acompanhado do ato do poder público que assim o declarou, e

4º - Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, com Anotação de Responsabilidade Técnica — ART registrada no CREA, que atenda as exigências estabelecidas na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram a convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 10 de janeiro de 2006, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, cujos valores, por aptidões agrícolas, forma devidamente relacionados.

Em atendimento, apresentou os documentos de fls. 17, 18, 19, 20, 21, 22/ 23, 24/26, 28/29, 30 e 31/32.

Na análise desses documentos e da correspondente DITR/2006, a autoridade fiscal decidiu glosar integralmente a área declarada como de preservação permanente, de 25,0 ha, e rejeitar o VTN declarado, de R\$ 19.425,00 ou R\$ 346,87/ha, que entendeu subavaliado, arbitrando-o em R\$ 84.000,00 ou R\$ 1.500,00/ha, correspondente ao menor valor, por aptidão agrícola, apontado no SIPT, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 1.529,46, conforme demonstrado As fls. 04.

Cientificada do lançamento, em 14/08/2009 (extrato/Sucop de fls. 35), a inventariante interessada (Sra. Olga Sandra Cristo Muniz), através de advogado e procurador legalmente constituído (As fls. 50/52), protocolou sua impugnação, em 01/09/2009, anexada às fls. 36/47 e 49, acompanhada dos documentos de fls. 56/59, 60/61, 62, 63/64, 65 e 66/89. 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 inicio 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 A 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 toma referidas Areas

*inexistentes e nem autoriza a sua exploração, cuja restrição encontra-se explica 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 que, aliás, não estão sujeitas a 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 interesse 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. Lumen 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. 1º, § 40, III da Lei 4.771/65 (Código Florestal); transcrevendo, nesse diapasão, lição de Paulo de Bessa Antunes (Direito Ambiental, 10ª Edição, Lumen Juris, RJ, 2007, p. 533/535);*
- *quanto A Área de 9,84 hectares, considerada como de preservação permanente no laudo técnico, a mesma está em consonância com a Lei 4.771/65 (Código Florestal), o que dispensa out 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 A 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 nº 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 glossa 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 2006, de R\$ 939,07;
- 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 § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 e, também, pelo Eg. Conselho de 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 § 7º acima referido, com supedânio no art. 106 do CTN (REsp 587.429/AL, P 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 Areas ambientais em sua propriedade;
- ademais, providenciou laudo técnico, elaborado por Engenheiro, com ART, declarando a existência de Area de preservação permanente e de interesse ecológico, apuradas a partir de vistoria in loco do imóvel avaliando; ressalvando apenas a descrição relativa A Área que se pretende ser acatada como de reserva legal, por estar em perfeita consonância com o disposto no art. 1º, § 2º, III da Lei 4771/65;
- ainda que referida Área não tenha sido averbada As margens da matricula do imóvel, não exonera o recorrente de respeitá-la, conforme explicitado na lição de Paulo Antunes, acima citado;
- conforme Certidão expedida pelo município de Bocaina de MTnas, 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 explícito 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 preciso ser revisto. Sendo pacífico esse entendimento na esfera administrativa, citando ementa da Decisão nº 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 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\$ 52.587,92, para o exercício de 2006, tomando-se por referência a média aritmética simples das amostras das operações imobiliárias realizadas nos exercícios, e
  - lhe seja deferido 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.

A DRJ ao apreciar os argumentos do contribuinte, entendeu que o lançamento está correto, nos termos da ementa a seguir:

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

*Exercício: 2006*

**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 A. 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 menor VTN/ha, por aptidão agrícola, constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil, comprovando o valor fundiário do imóvel, a preços de 1V01/2006, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudesse justificar essa revisão.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso tempestivo, reiterando os mesmos argumentos da impugnação. Em síntese, os pontos suscitados são:

- Do cerceamento do direito de defesa em face da impossibilidade da entrega extemporânea do ADA ao IBAMA e da arbitrariedade na glosa de áreas em decorrência da inexistência do ADA;
- Da ilegalidade na desconsideração do Laudo Técnico das áreas de APP e do pedido de retificação da DITR.
- Do pedido de revisão do VTN arbitrado.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

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

**Da Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa**

Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Relatório de Procedimento Fiscal, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

As razões para não se aceitar os argumentos do recorrente estão claramente demonstrados tanto no Termo de Verificação do Auto de Infração como na Decisão recorrida.

**Do ADA**

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

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

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é,

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

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

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

(...)

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

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

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2006, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização tempestiva do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

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

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

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as

áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

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

### **Da Área de Utilização Limitada**

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

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

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

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

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

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

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

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel. Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

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

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

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

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

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

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

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

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

*(...)*

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

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

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

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

Uma vez que na data do fato gerador da ITR, não estavam averbada a área, não há como acolher o pleito do contribuinte.

### **Da área de Interesse Ecológico**

Urge registrar que para a comprovação da área de relevante interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, faz-se necessário que ela seja declarada em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular, não podendo ser aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas em caráter geral – exatamente o pleito do contribuinte, ao mencionar as Lei nº 9.985/2006 —:SNUC-, conforme art. 10, § 6º, da Instrução Normativa SRF nº 43/1997, com a redação dada pelo art. 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997:

*“Art. 10. (...)*

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

Em realidade, a Instrução Normativa esclarece o óbvio, eis que a própria Lei nº 9.393/1996, em seu art. 10, § 1º, II, estabelece que todas as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conforme definidas em lei, são áreas não-tributáveis, mas, com relação às áreas de interesse ecológico, estabelece que, entre elas, apenas aquelas “declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual” serão áreas não-tributáveis.

Inobstante os argumentos do recorrente persiste a falta de apresentação do Ato específico do órgão competente federal ou estadual, que o Imóvel ou parte dele foi declarado como área de interesse ecológico.

### **Do VTN**

Quanto à discussão em torno do VTN, sabe-se que os dados constantes do SIPT são genéricos para a região, e alimentados em grande parte por informação de outros órgãos e também pelas Prefeituras, mas sempre de forma agregada.

Ocorre entretanto que o recorrente não apresentou qualquer documentos que evidencie que os valores arbitrados não correspondem a realidade dos fatos. Deste modo, entendo que não demonstrada a existência de eventuais características particulares desvantajosas que desvalorizem o imóvel, prevalecem os valores constantes do SIPT - Sistema de Preços da Terra. Acrescente-se por pertinente que no documento de fls. 09, indica-se os critérios para cálculo do VTN médio, incluindo ali a aptidão agrícola.

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua para fins de apuração do ITR, o artigo 8º, da Lei nº 9.393, de 1996, determina que ele refletirá o preço de mercado de terras apurado no dia 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

Uma vez que o contribuinte não apresentou o laudo, elaborado por profissional devidamente cadastrado, foi arbitrado o valor do VTN com base nas informações constantes da IN 42/97. Entendo que os valores da IN podem ser utilizados nesse caso, uma vez que o Recorrente não apresentou laudo técnico de avaliação onde se demonstra de maneira

técnica e clara o valor de hectare do imóvel objeto de lançamento. Desta forma, não há como acolher os argumentos do recorrente no tocante ao VTN.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar e no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA