



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

Processo nº 10670.720113/2008-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.415 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria ITR
Recorrente RE PARTNERS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE NA DITR.
FALTA DE COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As informações prestadas pelo contribuinte na DITR, que serviram de base para apuração do imposto devido, não se presumem verdadeiras, podendo o fisco solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos documentos que as amparam.

A falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovem as informações ou a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º do Código Florestal, assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º do mesmo código, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente. A existência das primeiras deve ser comprovada por meio de Laudo de Constatação (ou Vistoria), elaborado por profissional habilitado, que descreva e quantifique objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 04.09.2001

Autenticado digitalmente em 22/08/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado di

gitalmente em 26/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 22/08/2013 por MA

RIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 27/08/2013 por JOSE ROBERTO DE FARIA

SUSTENTAÇÃO ORAL. DIREITO DO CONTRIBUINTE.

A sustentação oral é direito previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, bastando que o contribuinte ou seu procurador compareça no dia e hora marcados na pauta de julgamento, cuja publicação é feita obrigatoriamente com 10 (dez) dias de antecedência e divulgada no sítio do CARF na Internet.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – 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, Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado a Notificação de Lançamento de fls. 1 a 4, pela qual se exige a importância de R\$105.071,54, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2006, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Cochá, Gibão e Fleixeiras, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 7.058.235-1, localizado no município de Bonito de Minas/MG.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2006, no qual foi solicitado à contribuinte apresentar (fls. 9 e 10): (a) Laudo Técnico fornecido por profissional habilitado, acompanhado de ART, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal); (b) 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 nº 4.771, de 1965, acompanhada do ato do poder público que assim a declarou; (c) cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário; (d) cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido junto ao IBAMA; e (e) cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva particular do patrimônio natural.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 2), verifica-se que foi apurada falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, uma vez que, regularmente intimada, a contribuinte não comprovou a isenção das áreas declaradas como de preservação permanente, reserva legal e reserva particular do patrimônio natural no imóvel rural.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 15 a 29, instruída com os documentos de fls. 30 a 79, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 84 a 88):

Cientificada do lançamento em 05/01/2009 (fls. 13), a Impugnante, por meio de procurador legalmente constituído, doc. de fls. 30, protocolou em 04/02/2009, fls. 15, a impugnação de fls. 15/29, lida nesta Sessão. Apoiada nos documentos de fls. 31/35, 36/38, 39/46, 47/70, 71, 72/75, 76, 77, 78, e 79, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- apresenta fatos, concluindo que entende que a exigência fiscal é ilegal;
- a presente Notificação de Lançamento embasou-se na desconsideração total pelo Fiscal das áreas declaradas pela Impugnante como reserva legal, preservação permanente e de reserva particular do patrimônio natural. Não obstante, não existem

nos autos do Processo documentos hábeis a justificar as infrações apuradas pela RFB, apenas restringiu-se o Fiscal a afirmar que não foram apresentados os documentos que comprovassem a existência das áreas isentas;

- não houve qualquer fiscalização no imóvel rural autuado que justificasse a descon sideração das áreas declaradas como isentas;

- nem mesmo consta na Notificação os métodos utilizados pela fiscalização para que se alcançasse o valor do imposto devido e, desta, forma, acaba por impossibilitar que a Impugnante exercite o seu direito à ampla defesa, o que enseja a nulidade da autuação, e cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes nesse sentido;

- a Impugnante possui documentação que a levou a declarar parte de suas terras como de reserva legal, o que exigiu estudo por profissionais especializados. No entanto, a RFB, ignorando a situação fática da Fazenda, agiu de maneira discricionária e unilateral ao descon siderar as informações contidas na Declaração de ITR da Impugnante, não deixando qualquer margem para a impugnação de suas conclusões, no que tange este assunto;

- nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a Autoridade Fiscal tem o dever de provar o acontecimento do fato gerador da obrigação tributária, e cita considerações traçadas por Natanael Martins, Conselheiro do Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e Wladimir Novaes Martinez;

- a Autoridade Fiscal possui o dever de demonstrar, obrigatoriamente, a ocorrência do fato tributável, sob pena de estar agindo fora dos parâmetros estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e, conseqüentemente, ao arrepio do princípio da estrita legalidade (art. 150, I, da Constituição Federal). Nem mesmo a presunção de legitimidade de seus atos pode elidi-la desta incumbência legal. E mostra entendimento do Conselho de Contribuintes;

- o procedimento administrativo tem o condão da busca da verdade material para fins de determinação da viabilidade da autuação, ou seja, se o que está sendo cobrado pelo Fisco é realmente devido. Mostra, nesse sentido, ensinamentos da doutrina;

- tendo em vista que não houve a necessária dilação probatória para que se verificasse a ocorrência ou não do fato gerador impõe-se que seja declarada nula a Notificação de Lançamento nº 06108/00038/2008;

- menciona que o imóvel é fruto do processo de desmembramento do imóvel da matrícula 11.211, conforme deferido, em 2 de agosto de 2005, pelo Cartório de Registro de Imóvel da Comarca de Januária — MG — nos tenros da averbação 12 da matrícula 11.211;

- após o desmembramento da matrícula originária de nº 11.211, criaram-se as seguintes matrículas: 16.955; 16.956; 16.957; 16.958; 16.959; 16.960; 19.961. O imóvel correspondente à matrícula 16.955 foi vendido para terceiro no momento do desmembramento e por tal motivo, vamos descon siderá-lo na presente defesa. Já os demais, de propriedade da Central Veredas, foram registrados na RFB sob os NIRF's distintos, quais sejam: 7.058.235-1, 7.058.236-0, 7.057.823-0, 7.057.820-6, 7.058.238-6, 7.057.822-2. Conforme tabela abaixo:

• a legislação do ITR prevê-a exclusão da incidência de impostos para espaços que não podem ser explorados pelo proprietário, conforme especificado no artigo 10 da Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996 e o transcreve;

• transcreve o art. 2º da Lei - 4.771/65 para mostrar que o imóvel possui área de preservação permanente que margeia parte do Rio Gibão;

• a Impugnante solicitou à empresa Plante Solo, um laudo técnico sobre a Fazenda, esta vistoria ocorreu em 4 de junho de 2008 para elaboração de tal documento, sendo que a situação fática permanece a mesma desde o desmembramento do imóvel rural realizado em 2005, conforme narrado nesta, haja vista que não ocorreram quaisquer modificações em sua estrutura desde então. Este documento traz, em sua página 7, uma área de preservação permanente de 943,8354 ha. As fotos em anexo comprovam a existência de tal vegetação. A Impugnante solicitou a elaboração de Planta para Averbação de Reserva Legal, que comprova que o imóvel de matrícula nº 16.956 possui 91,9605 ha de área de preservação permanente;

• para abatimento desta área na DITR basta que ela exista e transcreve entendimento do Conselho de Contribuintes;

• não existe exigência prevista na lei para que se apresente documentação comprovando as informações fornecidas no DIAC;

• a legislação estabelece diferentes percentuais mínimos para preservação de acordo com a região do país, que varia de 20% a 80% dependendo da região onde se situa o imóvel. É obrigatória a inscrição da Reserva Legal na matrícula do imóvel, nos termos do Código Florestal, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas no Código Florestal e transcreve o artigo 16 do referido Código;

• na matrícula de nº 16.956, correspondente ao imóvel autuado, verifica-se que este se localiza no município de Januária — MG, ou seja, o percentual a ser preservado a título de Reserva Legal neste caso é de 20% da totalidade de sua área. Desta feita, conforme artigo 16 do Código Florestal, o percentual reservado à Reserva Legal deve ser averbado à matrícula do imóvel;

• através da certidão do imóvel em questão, verifica-se que a Reserva Legal não se encontra averbada, porém esta vegetação encontra-se preservada na medida de 20 % da área total do imóvel, conforme Memorial Descritivo de Reserva Legal, elaborado em 18 de maio de 2008, por profissional habilitado. Esta vegetação encontra-se preservada antes mesmo da Impugnante adquirir o imóvel, pois em 7 de fevereiro de 1990, a então proprietária do imóvel, Cia Paraopeba averbou na matrícula de nº 11.211 o termo de responsabilidade de preservação de floresta, firmado junto à autoridade florestal, no qual a empresa se comprometeu a preservar área de 6.485,10 hectares;

• em 2 de agosto de 2005 foi deferido o desmembramento da matrícula nº 11.211 em sete glebas de terras, que estão matriculadas sob os nºs. 16.956; 16.957; 16.958; 16.959; 16.960; 19.961. Através da certidão da matrícula nº 11.211 (imóvel pré-desmembramento) em anexo é possível verificar que no procedimento de desmembramento, cada uma das glebas restou com uma parte da reserva legal, conforme descrito na certidão do imóvel;

- a Impugnante solicitou à empresa Plante Solo, um laudo técnico sobre a Fazenda. Este documento traz, em sua página 7, uma tabela que acusa a área de 743,7906 ha como de Reserva Legal referente ao imóvel de matrícula nº 16.956;

- além do Memorial Descritivo da Reserva Legal, verifica-se que a empresa requereu junto ao Instituto Estadual de Florestas, órgão ambiental estadual, uma visita de profissional habilitado para fornecimento de laudo técnico emitido por este órgão, documento necessário para que o Cartório de Registro de Imóveis proceda à averbação à margem da matrícula. A Impugnante solicitou à profissional habilitado a elaboração de Planta para Averbação de Reserva Legal, documento que comprova preservação de 20 % da área total do imóvel a título de Reserva Legal;

- a presente Notificação de Lançamento não condiz com situação fática do imóvel. Conforme referido Memorial Descritivo de Reserva Legal pode-se perceber que a área destinada à Reserva Legal do imóvel autuado é equivalente a 743,7903 hectares, equivalente 20 % da área total do imóvel, de 3.718,5637. A área constante do Memorial Descritivo de Reserva Legal diverge da área registrada na matrícula, equivalente a 3.757,8259 hectares, pois a Impugnante para dar cumprimento à Lei 10.267 de 28 de agosto de 2001 georreferenciou seus imóveis;

- referida Lei instituiu a obrigatoriedade de georreferenciamento das propriedades rurais no Brasil, determinando que o memorial georreferenciado seja averbado na matrícula dos imóveis. O georreferenciamento consiste em um sistema que permite a identificação precisa de qualquer ponto da terra, por meio de coordenadas métricas. As coordenadas de cada ponto são fornecidas por satélite e captadas por aparelho de precisão, permitindo a delimitação precisa das propriedades rurais. Com isso, o mapeamento da propriedade é definitivo e evita a sobreposição de áreas. Ou seja, se trata de um sistema de precisão capaz de aferir o real tamanho da propriedade. O georreferenciamento do imóvel rural autuado já foi protocolizado junto ao INCRA e será averbado à matrícula do imóvel assim que ocorra a sua aprovação;

- via de regra, o procedimento estabelecido para exclusão destas áreas de Reserva Legal da base de cálculo do ITR é acompanhado do ADA, criado pela Portaria do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis ("Ibama") nº 162, de 18 de dezembro de 1997 e cita os artigos 1º e 2º da referida Portaria;

- verifica-se que o proprietário do imóvel faz as declarações do ADA, cujas informações servem para instruir o Ibama, dentre outras, com informações referentes às áreas de preservação permanente, e de reserva legal situadas no imóvel rural;

- no entanto, com a redação atribuída pela Medida Provisória 2.166-66 de 26 de julho de 2001, o parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9393/96 (o transcreve), a existência das áreas ambientais **NÃO depende de prévia comprovação** e nesse sentido, cita jurisprudência pacífica de nossos Tribunais, inclusive do Superior Tribunal de Justiça;

- afirma que o Poder Judiciário já reconheceu que o ADA não é imprescindível para que o contribuinte exclua, da base de cálculo do ITR, as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Aliado ao fato de a exigência do ADA para redução da base de cálculo do ITR ser indevida, a sua não-apresentação, não poderia ensejar a presunção de que as áreas excluídas da base de cálculo do ITR não existam;

• a apresentação intempestiva de um documento não poderia gerar a presunção absoluta de que as áreas caracterizadas como reserva legal e de preservação permanente não existem, sobretudo porque, se a própria lei determina que o contribuinte NÃO está obrigado a comprovar, previamente, que seu imóvel possui áreas amparadas pela isenção do ITR, não pode um instrumento infra-legal fazê-lo, como é o caso da Portaria nº 162/97. Apresenta jurisprudência do Conselho de Contribuintes que abarca os argumentos da Impugnante;

• a RFB vem se esquecendo de analisar o estímulo à proteção ambiental a determinadas áreas que a regra de não incidência do ITR procurou estabelecer, já que, insiste em autuar proprietários preocupados em preservar áreas de interesse ambiental, acabando por desestímulos, embora deva ficar bastante claro que o respeito a essas áreas deve ser absoluto, independentemente de isenção tributária, em vista do que está previsto na legislação ambiental, principalmente quantos às sanções criminais e administrativas nos caso de desrespeito a essas áreas;

• sobretudo porque comprovada a efetiva existência e conservação de áreas que deveriam ser excluídas da base de cálculo do ITR (aquelas que, por lei, não integram o conceito de área tributável da propriedade rural), a Notificação de Lançamento ora combatida não merece subsistir;

• para que se comprove todas as alegações acima expostas, requer-se, desde já, a realização de diligência no imóvel rural para que se ateste a veracidade quanto à existência das áreas isentas, na forma do artigo 16, inciso IV, do Procedimento Administrativo Fiscal previsto pelo Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972;

• é a presente para requerer seja declarado nulo e sem nenhum efeito a notificação de lançamento ora impugnado, por patentemente ilegal em face de todos os argumentos preliminares e de mérito acima expostos, com o conseqüente cancelamento da exigência fiscal nele consubstanciada;

• caso assim não entenda, o que se admite apenas "ad argumentandum", que seja ao menos determinada a sua retificação para correção dos erros acima apontados e exclusão dos valores indevidamente exigidos. Após retificação, deverá ser devolvido novo prazo para impugnação;

• requer-se, outrossim, que todas as intimações e notificações relativas às decisões proferidas neste processo sejam encaminhadas aos Drs. André Ricardo Passos, OAB/SP nº 165.202-A e Analice Hegg Amaral Lima, OAB/SP nº 163.199, ambos com escritório na Avenida Cidade Jardim, 377, S/L, CEP 01453-900, Itaim Bibi, São Paulo - SP;

• por derradeiro, protesta a Impugnante em provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive por meio de realização de diligência na forma do artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72.

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 03-32.495 (fls. 82 a 95), de 05/08/2009, assim ementado:

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

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo a contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena o seu direito de defesa, por meio da entrega tempestiva de sua impugnação, não há que se falar em NULIDADE do lançamento, que contém todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal – PAF.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e de 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 requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel da área pretendida como reserva legal.

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 18/01/2010 (vide Termo de Ciência de fl. 100), a contribuinte apresentou, em 12/02/2010, tempestivamente, o recurso de fls. 110 a 126, no qual, após breve relato dos fatos, reitera, basicamente, os argumentos de sua impugnação. Aduz, ainda, que:

1. Ao contrário do alegado pela fiscalização, existe vegetação enquadrada como de área de preservação permanente pelo Código Florestal, conforme Laudo Técnico elaborado pela empresa Plante Solo, no ano de 2008, no qual resta claro que a fazenda da qual faz parte o imóvel autuado possui uma área de preservação permanente total de 943,8354ha, resguardando o direito e dever da Receita Federal em diligenciar até o local para verificação da existência fática da vegetação em questão.
2. Sustenta que, de acordo com a certidão do imóvel em questão, a reserva legal não se encontra averbada, porém esta vegetação encontra-se preservada na exata medida exata de 20% da área total do imóvel, conforme Memorial Descritivo de Reserva Legal (doc. 19 da Impugnação), elaborado em 18/05/2008 por profissional habilitado. Aduz que esta vegetação encontra-se preservada antes mesmo da recorrente adquirir o imóvel, uma vez que, em 07/02/1990, a então proprietária do imóvel, Cia Paraopeba averbou na matrícula de nº 11.211 o termo de responsabilidade de preservação de floresta, firmado junto à autoridade florestal, no qual a empresa se comprometeu a preservar área de 6.485,10ha.
3. Defende que a ausência de averbação da reserva legal na matrícula do imóvel, segundo jurisprudência atual, pode ser suprimida por ato pretérito ao Lançamento, inclusive porque diante do acúmulo de trabalho nos órgãos ambientais um procedimento de emissão de termo de averbação de reserva na matrícula do imóvel pode demorar até 3 anos.
4. Salaria que a matrícula nº 11.211 foi desmembrada dando origem a matrícula do imóvel em questão, conforme quadro que apresenta à fl. 120, no qual demonstra a evolução da alteração dos números das matrículas do imóvel, após ter passado por dois georreferenciamentos que foi devidamente aprovado e hoje tal documento encontra-se no Cartório de Registro de Imóveis aguardando procedimento de averbação. Invoca o

princípio da verdade material, para requerer a juntada aos autos do documento de aprovação da reserva legal pelo IEF e o protocolo deste no Cartório de Registro de Imóveis para averbação na matrícula do imóvel (doc. 2).

5. Por fim, requer que sejam intimados os procuradores subscritores quando da inclusão do Processo Administrativo na pauta de julgamento para sustentar oralmente suas razões.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 09, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 10/07/2012, veio numerado até à fl. 130 (última folha digitalizada)¹.

Voto

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 Cerceamento do direito de defesa

A recorrente alega que houve cerceamento do direito de defesa, em síntese, uma vez a fiscalização não teria fundamentado a autuação, impossibilitando o exercício do seu direito à ampla defesa, ensejando a nulidade da Notificação de Lançamento em discussão.

Como se sabe, no âmbito do processo administrativo fiscal de constituição de créditos tributários, regulado em especial pelo Decreto nº 70.235/1972, a ação fiscal se processa em uma etapa anterior à instauração do litígio, se caracterizando pelo caráter inquisitório. É durante a ação fiscal que se coletam informações a fim de verificar o cumprimento da legislação tributária, podendo o contribuinte ter maior ou menor participação, dependendo do tributo e do tipo da infração.

É certo que cabe ao fisco ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Não se pode olvidar, entretanto, que em se tratando de imunidade ou isenção compete ao contribuinte comprovar que atende às condições e requisitos que a lei impõem para fruição do benefício fiscal.

No caso dos autos, trata-se de lançamento de ITR, 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).

As informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 40 do Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamentou a fiscalização do ITR). Nesse caso, o ônus probatório é deslocado para o contribuinte, uma vez que compete a ele justificar os valores declarados que irão influenciar o cálculo do imposto devido.

Em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada que a contribuinte pretende excluir da área tributável, por se tratar de uma isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, caso contrário, autorizado está o fiscal a glosar tais exclusões e efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de

dezembro de 1996, sem que seja necessária qualquer verificação *in loco* por parte da fiscalização, conforme pretendido pela defesa.

Foi exatamente o que ocorreu no presente processo, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou a documentação necessária ao gozo da isenção das áreas declaradas, autorizando o autuante a efetuar a glosa dessas áreas e, conseqüentemente, apurando a diferença de imposto ora exigida.

Constituído o crédito tributário mediante a formalização do lançamento, pode então o contribuinte apresentar sua contestação aos órgãos julgadores, exercendo assim seu direito à ampla defesa. Como se verifica pelo teor da impugnação apresentada, e posteriormente do recurso voluntário interposto, não se pode dizer que o direito de defesa da contribuinte tenha sido minimamente cerceado.

Destarte, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

2 Exclusão das áreas não tributadas

Podem ser excluídas da área tributável, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada previstas no art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, assim como as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, bem como observar as condições de uso impostas pelas leis ambientais. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

Conforme consignado no Demonstrativo da Apuração do Imposto Devido (fl. 3), houve a glosa das áreas declaradas como de preservação permanente, reserva legal e reserva particular do patrimônio natural no imóvel rural, nos valores de 27,1ha, 777,6ha e 1.113,5 ha, respectivamente.

Por outro lado, de acordo com a documentação apresentada, em especial Laudo Técnico de fls. 47 a 70 e documento de fl. 71, a contribuinte pretende que sejam consideradas a área de preservação de 91,96ha e a reserva legal de 743,79ha.

De se analisar a questão.

2.1 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

As áreas de preservação permanentes descritas no art. 2º do Código Florestal podem ser comprovadas por meio de Laudo de Constatação (ou Vistoria), elaborado por profissional habilitado.

As vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade (Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a vistoria consiste na *“constatação de um fato, mediante o exame circunstanciado e descrição minuciosa dos elementos que o constituem”* e o laudo *“é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente”* (art. 1º, alíneas “a” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, os requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria (no caso da avaliação dos imóveis rurais, a NBR 14653-3).

A partir dos requisitos previstos na NBR 14653-3 pode-se inferir que, no caso de Laudos de Constatação, cujo objetivo seja comprovar a existência das áreas de preservação permanente, a atividade de vistoria deve observar, principalmente, os aspectos físicos e condicionantes legais do imóvel na caracterização das terras, ou seja, não basta indicar apenas a extensão da área de preservação permanente, deve descrever e quantificar objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

No caso dos autos, para comprovar as áreas de preservação permanente, o contribuinte apresentou o Laudo Técnico de fls. 47 a 59, elaborado por engenheiro agrônomo, segundo o qual as áreas preservação permanente da matrícula que deu origem ao imóvel ora tributado corresponde a 943,8354ha (fl. 53). À fl. 71, encontra-se anexado documento que, segundo a decisão recorrida, trata-se de *“Planta para averbação de reserva legal”* (vide fl. 91), em que se requer o reconhecimento de uma área de preservação permanente de 91,9605ha. Observa-se que o valor foi informado de forma global, sem que houvesse a decomposição das áreas de acordo com a classificação prevista no art. 2º do Código Florestal, razão pela qual a documentação apresentada não serve para o fim a que se propõe.

No que diz respeito ao pedido de verificação *in loco* da existência material da área de preservação permanente, conforme já esclarecido anteriormente, a comprovação dessas áreas para fins de exclusão da área tributável cabe à contribuinte, não podendo transferir tal ônus ao fisco.

Entendo, assim, que não foi comprovada a existência material da área de preservação permanente pleiteada pela recorrente.

2.2 ÁREA DE 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.

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 influenciando 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. 6º, 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 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 § 2º do art 16 da Lei nº 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.

No caso, o relator *a quo* esclarece que (fl. 91):

Não obstante constar dos documentos que fazem parte dos autos, que foi averbada tempestivamente na matrícula original, em 07 de fevereiro de 1.990, uma área de utilização limitada/reserva legal de 6.485,1 ha, superior à soma das áreas de reserva legal destacadas para as respectivas áreas desmembradas desse imóvel (5.842,74 ha), verifica-se que não foi providenciada a averbação, em tempo hábil, da área de reserva legal pertinente a nova gleba desmembrada tratada neste processo (743,79 ha), objeto de nova matrícula no CRI competente, constando apenas documentos preliminares à formalização dessa exigência (às fls. 76, 77 e 78/79).

No caso, a pretendida área de reserva legal, para fins de exclusão de tributação, deveria estar averbada à margem da nova matrícula do imóvel, até 1º/01/2006 (data do fato gerador do ITR/2006, art. 1º da Lei 9.393/96), nos termos da legislação de regência da matéria (art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/1.965, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989, e redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001; art. 11, § 1º, da IN/SRF nº 256/2002, e art. 12, § 1º do Decreto nº 4.382/2002 - RITR).

De acordo com a certidão do registro de imóvel de fls. 39 a 46, na matrícula nº 11.211 foi averbada, em 09/03/1990, área de reserva legal de 6.485,1ha (fl. 40). Contudo, o imóvel em apreço é resultado do desmembramento desta matrícula (vide certidão de fls. 72 a 75), porém ainda não foi averbada a reserva legal correspondente, o que foi admitido pela própria recorrente.

Em sua impugnação, anexou requerimento de averbação de reserva legal junto ao Instituto Estadual de Florestas, protocolizado em 02/06/2008 (fl. 77), e “Memorial Descritivo – Reserva Legal” (fl. 76) em que consta a descrição de uma área de reserva legal de 743,7903ha para a propriedade rural em questão.

A contribuinte anexou, ainda, Ofício do Instituto Estadual de Florestas (fls. 128 e 129) no qual o órgão ambiental encaminhou para averbação, em substituição (relocação) à averbação da matrícula nº 11.211, outras seis matrículas provenientes do seu desmembramento, informando a existência uma sétima matrícula (nº 16.955) que já se encontra com a área de reserva legal relocada e averbada.

Conclui-se, assim, que a reserva legal não foi devidamente averbada e ainda que se considere, a vista dos documentos apresentados, que os procedimentos adotados pela contribuinte evidenciem sua intenção em fazê-lo, tais providências ocorreram em momento posterior ao fato gerador.

2.3 ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA

Os argumentos acima expostos já são suficientes para manter a glosa das áreas protegidas ambientalmente, contudo, importa registrar minha posição pessoal em relação ao ADA, não acompanhada pela maioria deste Colegiado.

Ainda que a área de preservação permanente tivesse sido comprovada pela recorrente e a área de reserva legal estivesse devidamente averbada na matrícula da propriedade rural em comento, não foram cumpridos todos os requisitos para isenção dessas áreas.

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, 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 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 políticas 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)

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.

Como bem salientou o julgador de primeira instância, a contribuinte não apresentou o ADA para o exercício fiscalizado, nem para os subseqüentes (fl. 92).

3 Pedido de Sustentação Oral

Quanto ao pedido de sustentação oral, cumpre esclarecer que este é um direito previsto no art. 58, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (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) que regula o julgamento administrativo de segunda instância, bastando ao recorrente ou seu procurador comparecer no dia e hora marcados para o julgamento do processo. Ressalte-se que a pauta da reunião em que se está apreciando o presente processo foi publicada no DOU de 01/08/2013, conforme determinação do art. 55 do mesmo regimento.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar suscitada pela recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga