



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

Processo nº 10670.720164/2007-01
Recurso nº 343.050 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.642 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria ITR - Ex.: 2005
Recorrente AGROPECUÁRIA JOGIL LTDA.
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA.

Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO. PROVA MEDIANTE LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REQUISITOS. Para fazer prova do valor da terra nua o laudo de avaliação deve ser expedido por profissional qualificado e que atenda aos padrões técnicos recomendados pela ABNT. Sem esses requisitos, o laudo não tem força probante para infirmar o valor apurado pelo Fisco com base no SIPT.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento para restabelecer a área excluída de 3.429,3 ha, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, que negava provimento.



Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Presidente em exercício



Pedro Paulo Pereira Barbosa –Relator

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), José Evande Carvalho Araújo (Suplente convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Presidente em exercício). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Janaína Mesquita Lourenço de Souza e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

AGROPECUÁRIA JOGIL LTDA. interpôs recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente lançamento formalizado por meio da notificação de lançamento de fls. 01/05. Trata-se de exigência de Imposto Territorial Rural – Suplementar no valor de R\$ 167.881,23, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 342.410,55.

O lançamento decorre da glosa da área declarada como sendo de preservação permanente (3.429,3 ha) e do reajustamento do valor declarado como VTN, de R\$ 36.000,00 para R\$ 1.956.360,00, valor arbitrado com base no SIPT da RFB.

A descrição dos fatos e os fundamentos legais da exigência estão descritos na notificação de lançamento, às fls. 02/03.

Na impugnação de fls. 62/73 a Contribuinte alegou, em síntese, que foi apresentada cópia da certidão de matrícula do imóvel onde consta, na AV 02, a averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, expedido pelo órgão governamental IEF, em 29 de outubro de 2003; que se trata de um documento público, expedido por autoridade competente e devidamente registrado no Registro de Imóveis; que também foi apresentada cópia do Termo firmado entre o impugnante e o IEF/MG; que também apresentou Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, expedido por *expert* no qual ficou demonstrada a área de preservação permanente e de reserva legal; que, portanto, a glosa da área de preservação permanente não pode prosperar.

Sobre o VTN, a Contribuinte alegou que o referido laudo técnico indicou valor diferente do declarado, pois se baseou em elementos de convicção próprios; que o Laudo Técnico partiu da análise de vários fatores, inclusive contemporâneos, apesar das dificuldades e

da ausência de dados, mas está de acordo com as normas da ABNT. Argumentou que apresentou todas as declarações de ITR e que não houve questionamentos quanto aos valores declarados de 1997 a 2002, o que demonstra a coerência destes valores; que as declarações anteriores se utilizaram os valores históricos, apresentados pelo INCRA; que o IEF foi consultado para orientar quanto ao VTN.

A Delegacia de Julgamento julgou procedente o lançamento com base nas considerações a seguir resumidas.

Sobre a glosa da área ambiental, considerou a decisão de primeira instância que, apesar da averbação dessa área na matrícula do imóvel, não há como considerar a área ambiental do imóvel, seja de preservação permanente, seja de utilização limitada, em razão da falta de comprovação do cumprimento da exigência relativamente ao ADA. Pondera que a exigência existe deste 1997 e que o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000, introduziu disposição expressa colocando a apresentação do ADA como condição para a exclusão tributária de áreas ambientais. E, no caso, não tendo sido comprovada a protocolização do requerimento do ADA, mesmo intempestivamente, a Contribuinte não faria jus às exclusões pretendidas.

Sobre o Valor da Terra Nua – VTN, a DRJ concluiu que o laudo apresentado pela Contribuinte não foi formalizado por profissional habilitado e não atende aos requisitos mínimos de sua validade, e considerou caracterizada a subavaliação do imóvel. E, diante da desqualificação do VTN declarado, entendeu legítimo o procedimento de arbitramento deste valor e correto o critério adotado, que tomou por base o menor valor constante do SIPT.

A Contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 01/07/008 (fls. 99) e, em 31/07/2008, interpôs o recurso de fls. 100/110, que ora se examina e no qual reafirma que comprovou a regularidade das áreas ambientais por meio da sua averbação no registro competente e Termos de Compromissos firmados com o IEF. Argumenta ainda que desconhecia a obrigatoriedade do ADA, o que caracterizaria “erro sobre a ilicitude do fato”. Sobre o VTN, defende a validade do laudo que apresentou e contesta o critério de arbitramento adotado pelo Fisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

O lançamento refere-se a imposto suplementar apurado em razão da glosa de valores declarados como áreas de preservação permanente e de utilização limitada, o que ampliou a área tributável do imóvel, e de arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN, uma vez que a autoridade lançadora considerou que houve subavaliação do imóvel.

Sobre as glosas das áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada o litígio gira em torno da necessidade ou não do Ato Declaratório

Ambiental - ADA como condição para a exclusão dessas áreas. O fundamento da autuação, corroborado pela decisão de primeira instância, é o de que a apresentação tempestiva do ADA é condição objetiva indispensável para a exclusão dessas áreas para apuração da base tributável do imposto. Em sentido oposto, a Recorrente sustenta que a legislação que estabeleceu a desnecessidade de prévia comprovação dos valores declarados afasta a necessidade do ADA.

O dispositivo que trata da obrigatoriedade do ADA, e que é o fundamento legal da autuação, é o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in verbis*:

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

[...]

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

[]

Inicialmente, embora admitindo como possibilidade a interpretação de que o dispositivo esteja a prescrever a necessidade do ADA para todas as situações de áreas ambientais, como condição para a redução dessas áreas para fins de apuração do valor do ITR a pagar, conforme os atos normativos da RFB e do Ibama, não me parece que esteja claramente delineado este sentido e alcance para a norma, a ponto de se dispensar um esforço de interpretação. Isto é, não me parece que se aplique aqui o brocardo *in claris cessat interpretatio*. Não basta, portanto, simplesmente dizer que a lei impõe a necessidade do ADA, é preciso expor as razões que levam a esta conclusão.

O que chama a atenção no dispositivo em apreço é que o mesmo tem como escopo claro a instituição de uma Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, de uma taxa que tem como fato gerador o serviço público específico e divisível de realização da vistoria, que presumivelmente será realizada nos casos de apresentação do ADA, e não de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou de regular procedimentos de apuração do ITR.

Também não se deve desprezar o fato de que a referência à obrigatoriedade do ADA vem apenas no parágrafo primeiro e, portanto, deve ser entendido levando em conta o quanto disposto no *caput*. E este, como se viu, restringe a tal taxa às situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, o que implica no reconhecimento da existência de reduções que não sejam baseadas no ADA. Aliás, a função sintática da expressão “com base em Ato Declaratório Ambiental” é exatamente denotar uma circunstância do fato expresso pelo verbo “beneficiar”.

Ora, entendendo-se o chamado “benefício de redução” como sendo a exclusão de áreas ambientais para fins de apuração da base de cálculo do ITR, indaga-se se a exclusão de áreas ambientais, cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Penso que não. Veja-se o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 2º da lei nº 4.771, de 1965, e que existe “pelo só efeito desta lei”, *in verbis*:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas (sublinhei)

[...]

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

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

[...]

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

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer determinação do Poder Público. O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme certas circunstâncias de localização e de características físicas do imóvel, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, *in verbis*:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á.

[...]

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas.

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4 771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7 803, de 18 de julho de 1989,

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;

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental, (Redação dada pela Lei nº 11 428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, (Incluído pela Lei nº 11 428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público (Incluído pela Lei nº 11 727, de 2008)

Se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal independem de manifestação do Poder Público, outras áreas ambientais, passíveis de exclusão, para fins de apuração do ITR, dependem da manifestação de vontade do proprietário ou da imposição do próprio órgão ambiental, observadas certas circunstâncias específicas do imóvel. Veja-se, por exemplo, o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 3º da Lei nº 4.771, de 1965, *in verbis*:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas.

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face

de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de entendimento sobre a necessidade de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei nº 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa; decorre do entendimento, por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, de que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre dois tipos de áreas ambientais: um cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público, por meio de qualquer ato; e outros que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo Poder Público, por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA. Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-0, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite esta interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a tributação do ITR e a preservação do meio ambiente.

Por tudo o que foi dito acima, entendo que não. Penso que o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental exija a intervenção do Poder Público, declarando ou reconhecendo essa existência; que a circunstância referida no *caput* do art. 17-0 da Lei nº 6.938/81, “*com base em Ato Declaratório Ambiental — ADA*”, tem este sentido: que somente nessas situações justifica-se a exigência, por parte do Poder Público, da observância de certos procedimentos, como condição para o reconhecimento da existência das áreas ambientais e, conseqüentemente, para que se operem os efeitos decorrentes de tal reconhecimento, entre eles o da exclusão dessas áreas para fins de apuração do ITR.

No caso concreto, embora a Contribuinte tenha declarado como área de preservação permanente 3.429,3 hectares, de acordo com os documentos carreados aos autos, trata-se na verdade de área de reserva legal. Às fls. 41 e 42 a Contribuinte apresentou Certidão de Interior Teor emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Bocaiúva dando conta da averbação de um Termo de Responsabilidade à margem da matrícula do imóvel objeto deste processo referente a área de reserva legal de 3.510,0 hectares, e cópia do próprio Termo de Responsabilidade.

Parece-me, portanto, que houve erro de fato da declaração de ITR apresentada pela Contribuinte. Diante dessa circunstância, penso que se deve considerar, para efeito de julgamento, a área em questão como sendo de reserva legal.

Ora, como acima demonstrado, a área de reserva legal está devidamente averbada, o que atende à exigência legal, e por tudo o que foi acima exposto, a não apresentação do ADA não impedia a exclusão dessa área para fins de apuração da área tributável do imóvel. Concluo, portanto, neste ponto, pelo restabelecimento da área de reserva legal, que foi declarada como área de preservação permanente (3.429,3ha).

Sobre o Valor da Terra Nua – VTN, a autoridade lançadora, considerando que o VTN declarado (R\$ 36.000,00) estava muito aquém do valor médio das terras para a região, intimou a Contribuinte a comprovar o valor declarado, mediante apresentação de laudo técnico emitido por profissional habilitado. Note-se que este procedimento tem amparo no artigo art. 14 da lei nº 9.393, de 1996, a saber:

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

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

No caso concreto, a Contribuinte, em resposta à intimação de fls. 06/07, apresentou o laudo de fls. 13/36 que no entanto não foi considerado pela autoridade fiscal como apto a fazer a prova, pois “o laudo apresentado não cumpriu ao solicitado, não tendo apresentado as fórmulas e os parâmetros utilizados, nem mesmo os dados de mercado (no mínimo cinco) utilizados como parâmetro, o mesmo ocorrendo em relação aos demais itens exigidos pela NBR 14.653, em seu subitem 9.2.3.5.” Concluiu-se assim que houve subavaliação do VTN declarado e procedeu-se ao arbitramento desse valor com base no SIPT da RFB. Neste aspecto, portanto, o procedimento fiscal foi conduzido nos limites do que previsto na legislação que rege a matéria. Resta analisar, ainda, o mérito da questão quanto à validade do laudo e do valor nele apurado.

A DRJ-BRASÍLIA/DF assim se manifestou sobre a validade ou não do laudo de avaliação:

Realmente, o Laudo de Avaliação apresentado, além de não ter sido elaborado por profissional com formação acadêmica apropriada para realização desse tipo de trabalho, nos termos da Resolução CONFEA nº 1.010/2005, sendo questionável a competência do Engenheiro de produção, Mecânico, conforme é o caso, para a elaboração de laudo técnico de avaliação de imóvel rural, também não exibe os requisitos mínimos exigidos para que pudesse atender aos preceitos da Norma da ABNT (NBR 14 653-3).

Verifica-se que o “Laudo Técnico de Avaliação” faz menção apenas à “Avaliações e/ou Estimativas Anteriores do INCRA”, trazendo para o período de 1984 a 1993, uma série histórica, onde os valores da moeda nacional foram convertidos em dólares americanos que por sua vez foram multiplicados pelo valor do dólar na ocasião de determinar o VTN para cada ano das declarações efetuadas ao INCRA. Para o período de 1997 a 2002, o VTN constante do Laudo foi simplesmente obtido pelo valor total declarado pelo contribuinte dividido pela área total



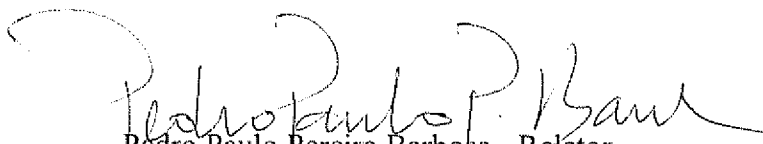
do imóvel. Ora, alegando dificuldades na obtenção de informações e ausência de elementos, nenhuma fonte foi consultada, nem sequer pelo menos uma amostra de compra/venda de imóvel rural daquela região (pesquisa de dados de mercado), o que torna o Laudo imprestável para efeito de avaliação do imóvel em tela, sendo, em muito, classificado como "Parecer Técnico", de acordo com o item 9.1.2 da referida norma NBR 14.653-3. Aqui cabe ressaltar que é exigido, para efeito de avaliação, Laudo com grau II de precisão, apurado de acordo com o item 9.2 e tabelas 1 e 2 da citada Norma Brasileira, onde o Engenheiro de avaliação deve enquadrar seu trabalho técnico em cada um dos dez itens especificados, de forma a mensurar exatamente o grau de precisão exigido. Sem os critérios exigidos, o Laudo apontou como VTN o singelo valor de R\$ 7,50 pra os exercícios de 2003, 2004 e 2005.

Compulsando o Laudo de Avaliação apresentado pela Recorrente chego à mesma conclusão. O laudo não demonstra, com base em elementos seguros e de acordo com os padrões técnicos recomendados pela ABNT, como chegou ao valor estimado do imóvel. Sobretudo não logrou demonstrar a discrepância entre a avaliação que fez do imóvel e o valor médio das propriedades da região, constante do SIPT.

Não tenho reparos a fazer ao lançamento, portanto, quanto a este item.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para restabelecer o valor da área de preservação permanente.


Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator



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

Processo nº: 10670.720164/2007-01

Recurso nº : 343.050

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº **2201-00.642**.

Brasília/DF, 28 de outubro de 2010.

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional