



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10675.000189/2004-93
<b>Recurso n°</b>	134.810 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Acórdão n°</b>	303-34.236
<b>Sessão de</b>	25 de abril de 2007
<b>Recorrente</b>	GENTIL OLIVEIRA ANDRADE
<b>Recorrida</b>	DRJ/BRASÍLIA/DF

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR/1999. ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL).


Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação da área de reserva legal como obstáculo ao seu reconhecimento como área isenta no cálculo do ITR. Os documentos apresentados pelo interessado, para comprovação da existência das áreas de interesse ambiental isentas de ITR por força da lei, são provas consideravelmente mais robustas do que a mera averbação da ARL

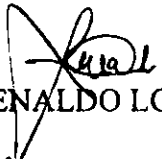
VALOR DE TERRA NUA (VTN).

O laudo técnico apresentado pelo interessado para comprovação do valor de terra nua da propriedade rural estabeleceu a convicção de que este valor é mais adequado do que o valor genérico médio apontado pela fiscalização com base em dados do SIPT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar, como área de reserva legal, tão somente 390,62 ha, vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negam provimento. Quanto ao VTN, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acatar R\$ 631.393,70 constante do laudo anexo ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Anelise Daudt Prieto e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negavam provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli.

## Relatório

O processo cuida de auto de infração lavrado para exigir o ITR/1999 acrescido de juros de mora, de multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 58.650,03, com referência ao imóvel rural denominado "Fazenda Campo Alegre", cadastrado na SRF sob o nº 1835770-9, com área de 1.953,1 hectares, localizado em Prata/MG. A autuação se deu porque a fiscalização glosou integralmente a declaração da área de benfeitorias (24,2 ha), de preservação permanente (170,1 ha) e a de utilização limitada (410,1 ha), e parcialmente, a área de pastagem, reduzida para 1.060, ha, com conseqüente aumento da área aproveitável/tributável, do VTN tributável e alíquota, resultando imposto suplementar.

Ciente do lançamento a autuada apresentou tempestivamente, a impugnação de fls.31/44, com os documentos de fls.45/49, alegando em síntese que:

1. *Foi feita a averbação AV-3 à margem da matrícula 1.104, de 359,14 ha como área de reserva legal, feita espontaneamente e unilateralmente muito antes da ação fiscal.*
2. *Anexa ementas da CSRF e do Terceiro Conselho relativamente à averbação da ARL e requerimento de ADA que sepultam essas exigências. Que inexistente previsão legal para tais exigências veiculadas em IN SRF.*
3. *Providenciou Laudo Técnico pelo qual se apurou que na propriedade existe 213,78 ha de área de preservação permanente e 390,62 ha de reserva legal.*
4. *Quanto à área de pastagens, comprova de forma inconcussa, tanto pela ficha de controle do criador do Sr. Gentil quanto na da Sra. Elisa (filha do impugnante) que é a mesma propriedade.*
5. *A fiscalização assegurou que em nenhum momento pôs em dúvida a existência das áreas preservacionistas glosadas. O valor lançado é confiscatório e atenta contra a CF.*

A DRJ/Brasília/DF, através da 1ª Turma de Julgamento, decidiu por unanimidade de votos, ser procedente parte o lançamento, conforme se vê às fls.63/75, para restabelecer as áreas de preservação permanente, as ocupadas com benfeitorias e as utilizadas com pastagens originalmente declaradas, respectivamente de 170,1 ha, 24,2 ha e 1.322,0 ha, do que resultou uma diminuição do imposto suplementar apurado para R\$ 9.532,56. Os principais fundamentos da decisão quanto à exigência remanescente foram:

- I. *Não houve comprovação de averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel da área de 410,1 ha de reserva legal. Dos documentos acostados se verificou que houve averbação de 359,1 ha, inferior à área declarada de 410,1 ha e também à apontada no laudo de 390,6 ha, mas tal averbação somente ocorreu em 09.07.2003. Acrescenta-se que a jurisprudência administrativa não tem efeito vinculante sobre as DRJ's.*
- II. *Sobre o VTN, entendeu a fiscalização que houve subavaliação pelo declarante em face das informações constantes do SIPT/SRF, e no*

*lançamento se aumentou o VTN de R\$ 224,00 por hectare para R\$ 366,57 por hectare. O impugnante apresentou o laudo de avaliação elaborado por engenheiro agrônomo credenciado junto ao CREA, com ART, mas que no entender da Turma de Julgamento não demonstra de forma clara e inequívoca o valor do VTN na data do fato gerador do ITR/99. Informa-se também que na pesquisa ao sistema ITR foi constatado que para o mesmo imóvel foi declarado no exercício 1997 dados muito próximos dos informados na DITR 1999, exceto para o VTN que foi de R\$ 700.614,00 (fls.53) informação que contribui para se rejeitar o VTN defendido no laudo de fls.46/49.*

*III. O laudo de fls.46/49 foi por demais sucinto e não obedeceu aos requisitos técnicos previstos na NBR 8.799/85. Ademais, no demonstrativo apresentado se atribui o valor médio do hectare em R\$ 278,65, que multiplicado pela área total de 1.953,1 ha, resulta em R\$ 544.232,90 que é valor idêntico ao atribuído no mesmo demonstrativo à soma dos valores das lavouras anuais, da área de benfeitorias e de pastagens, com o que se deveria concluir ser zero o VTN do imóvel, o que não condiz com a realidade.*

*IV. No caso dever-se-ia ter informado o valor total do imóvel e a partir dele serem feitas as exclusões devidas para se obter o VTN, ressaltando-se que terra nua abrange o solo com sua superfície e respectiva mata nativa.*

*V. A comprovação da área de preservação permanente (APP) se faz por meio do ADA do IBAMA ou, pelo menos, pelo protocolo de sua solicitação tempestiva. Embora conste do laudo a indicação de uma APP de 213,78 ha, este documento por si só não é suficiente para o fim de excluir a tributação, posto que aqui não se está discutindo a existência da APP, mas sim o seu reconhecimento por órgão competente.*

*VI. Nestes autos foi juntado o requerimento de solicitação de ADA ao IBAMA datado de 21.09.1998, no qual se indica APP de 170,1 ha, idêntica à informada na DITR, por isso deve ser restabelecida.*

Ciente da decisão em 31.01..2006 e irrisignada, a interessada apresentou o seu recurso voluntário de fls.80/94, protocolado em 01.03.2006 (fls.80), reiterando as razões antes apresentadas na fase de impugnação, ressaltando que a manutenção da glosa da ARL por falta de averbação tempestiva não encontra respaldo na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme decisões anexadas às fls.85/89, todas no sentido de que a exigência em comento é descabida; sobre o VTN, não foi acatado o VTN declarado de R\$ 439.000,00 e manteve o VTN lançado de R\$ 715.960,00. No entanto, a razão apontada na decisão recorrida para isso não convence. Os valores atribuídos aos componentes do valor da fazenda foram seguindo os moldes do art.10 da Lei 9.393/96 c/c o disposto na Lei 8.847/94, art.3º, §1º. O VTN é determinado em função das peculiaridades de cada imóvel, não comportando ser adotado unilateralmente pela SRF. Quanto ao questionamento feito pela decisão recorrida sobre a elaboração do laudo apresentado, foi solicitado ao técnico responsável que apresentasse seus comentários a respeito, o que está anexo às fls.97/102 com base no art.16, §4º, c. Ressalta, ainda, que o laudo realizado segundo critérios eminentemente técnicos desafiou vistorias desencadeadas *in loco*.

A apuração do VTN encerra grande subjetividade, e é influenciada pela topografia, eficiência e fertilidade do solo, distância ao centro urbano, investimentos realizados (benfeitorias), áreas preservacionistas, etc. No caso é patente a superavaliação do VTN por parte da SRF, pelo que se pede em face das provas documentais apresentadas que seja dado provimento integral ao recurso.

No complemento de laudo anexado às fls.97/102 foi informado pelo Eng. Paulo Bettero que na propriedade foi identificada uma área de reserva legal de 410,10 ha e APP de 170,10 ha, que afirma constar da Escritura do Imóvel averbada no CRI na matrícula nº 6895. Registra também uma correção a ser feita no VTN informado no laudo anterior, passando de R\$ 544.232,90 para R\$ 631.393,70, porque antes não constou o valor atribuído às áreas correspondentes a reserva florestal, área de preservação permanente e ainda uma área aquícola de 12,20 ha. Afirma o técnico que antes não julgou ser necessário valorar tais áreas por sua falta de viabilidade econômica para atividades agropecuárias.

Destaca que antes do Plano Real era freqüente a aplicação de índices ascendentes no valor de mercado de terras do país. Entretanto, depois do Plano Real verificou-se uma depressão nos preços a partir de 1995 até 2001, quando novamente os preços de terras (principalmente no apogeu da soja) voltaram a se aquecer. No início de 2006 houve novo decréscimo por fatores conjunturais. No final o técnico responsável ressalta que o laudo produzido tomou entre as fontes de pesquisa consultas a órgãos ligados diretamente ao setor, a formadores de preços cujas idoneidades são indiscutíveis. Esses órgãos forneceram informações sobre a região sem permitir a consulta direta a seus arquivos, por isso tais informações verbais foram utilizadas em conjunto com o conteúdo técnico agregado pelo autor do laudo adquirido em 30 anos de profissão com exercício ativo na região e com isso procuramos apontar os valores de cada classe de solo especificamente para a propriedade em foco.

Foi realizado arrolamento de bens em garantia recursal conforme se vê às fls.103/105.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário.

Antes de iniciar a minha análise de mérito não posso deixar de registrar que freqüentemente os contribuintes fazem pedido de vistoria técnica no imóvel à administração. Faz todo sentido em qualquer processo referente a reconhecimento de áreas de interesse ambiental isentas por decorrência de lei. Não conheço argumento mais frágil do que afirmar, como fez inicialmente o auditor fiscal autuante, e depois a DRJ, que neste processo não importaria a materialidade; ocorre que neste ou em qualquer outro processo administrativo fiscal, ou judicial, o que mais importa, quase sempre, é justamente a materialidade. Mormente quando o objeto é o reconhecimento da isenção, ou ao contrário, a determinação de tributação, pelo não reconhecimento de áreas definidas legalmente como isentas.

A lide que remanesce se restringe às glosas da área de reserva legal (ARL) e à definição do VTN do imóvel.

Quanto à ARL há uma subquestão. Na DITR 99 foi informada a área total de 1.953,1 ha e a ARL de 410,10 ha, coincidentes com as áreas constantes da solicitação de ADA feita ao IBAMA, protocolada em 21.09.1998 (fls.10). Porém, na certidão da Serventia de Registro de Imóveis de Prata juntada às fls.18, há referência a uma gleba de área total de 1.621,40 hectares, matriculado sob o nº 1104, Livro 2-F, fls.122, em 17.11.78, e informa a averbação nº AV-31104, datada em 09.07.2003, de uma área de 359,14 ha como de utilização limitada, não inferior a 20% do total das propriedades (1.795,64 ha), ainda pendentes de unificação. O auto de infração manteve intacta a área total de 1.953,1 ha declarada.

Por outro lado, no complemento do laudo apresentado às fls.97/102, o autor do laudo informa que a ARL de 410,10 ha foi averbada junto à matrícula nº 6895 no CRI, sem, entretanto, juntar cópia dessa averbação.

Observa-se que a exigência legal para a região do imóvel é de 20% de ARL, o que tomado em relação à área total de 1.953,10 ha declarada e aceita pela fiscalização corresponde a 390,62 ha que é superior à área averbada em 2003, conforme documento de fls.18, é inferior à área indicada no pedido de ADA formulado em 1998, mas é a que corresponde à exigência legal mínima tomada em relação à área total reconhecida neste processo.

Aspecto recorrente nesses processos que tratam da tributação pelo ITR tem sido a falta de percepção para o fato de que nem o contribuinte, nem o IBAMA, nem a SRF podem interferir no conceito de área de reserva legal, área isenta de ITR, conceituada no Código Florestal e isenta do ITR por imposição legal. Nem as IN SRF, nem os atos normativos da COSIT têm o condão de alterar o conceito dessa área, não podem nem restringir nem ampliar tal conceito. A questão é sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange a glosa da área de reserva legal, também definida pelo Código Florestal, para o cálculo do ITR/9i9, por não comprovação dos requisitos exigidos pela SRF para o reconhecimento da isenção, ou seja, por não ter havido tempestiva averbação no registro Imobiliário.

Penso que o equívoco da autuação neste ponto se deu pela evidente falta de vocação da SRF para compreender o predominante aspecto extrafiscal existente no ITR. O apego injustificável à forma em detrimento da matéria de preservação ambiental tem levado a administração tributária a expressar, como mais uma vez fez tanto o auditor fiscal autuante quanto a DRJ, seu descompromisso com a materialidade da questão, ou seja, com a efetiva existência da área de interesse para preservação ambiental, privilegiando a atuação de gabinete, de mera verificação de papéis, de averbação da área em Cartório, de protocolo de ADA no IBAMA, como se estas providências burocráticas fossem mais importantes que a própria existência da área, declarada como sendo de interesse ambiental e com previsão legal de isenção do ITR. Já por estas razões não poderia se sustentar o lançamento praticado no auto de infração, que é absolutamente improcedente por teimar em exigir como requisitos para a isenção do ITR, tarefas ociosas, inúteis, e sem respaldo da lei.

Costuma a SRF atribuir à averbação da ARL, ainda que ao arrepio da lei, papel que extrapola seu significado e sentido. Também a exigência de requerimento tempestivo de ADA, além de inócua e despropositada, revela a falta de percepção quanto à importância da legislação ambiental, quanto ao sentido do estabelecimento da isenção do ITR para as áreas de preservação ambiental obrigatórias, e por mais absurdo que pareça, creio que inconscientemente, chega a administração tributária a praticar, por meio de seu entendimento equivocado, uma verdadeira incitação ao crime ambiental, ao considerar, por exemplo, e eventualmente, como tributável, área de reserva legal, por definição legal, ou de preservação permanente pelo só efeito do art.2º do Código Florestal, quando não esteja aquela averbada junto à matrícula do imóvel, ou, para ambas, não tenha o proprietário providenciado protocolo de pedido de ADA ao IBAMA no prazo exigido em IN SRF, sem nenhum suporte legal.

Com arranhões ao princípio da boa-fé e ao da legalidade, basilares no ordenamento jurídico pátrio, a administração tributária costuma se referir ao prazo de seis meses para protocolo de requerimento de ADA, ou aquele outro de estar a reserva legal averbada em data anterior ao do fato gerador do ITR, como sustentados não na lei, mas na legislação, parecendo com isso pretender equiparar a IN SRF à força normativa de lei, o que constitui aberração jurídica.

Em outros momentos tenta buscar respaldo na Lei 4.771/65 para afirmar a obrigação de averbação da área de reserva legal como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR confrontando despudoradamente o §7º do art.10 da Lei 9.393/96 que expressamente determina que para o fim de isenção do ITR são dispensáveis provas prévias por parte do declarante, e que simultaneamente transfere o ônus de demonstrar eventual falsidade na declaração à administração tributária, sujeitando o falso declarante ao pagamento do imposto sonogado e a sanções administrativas, civis e penais. É justamente neste ponto que o procedimento se ressentir da falta de iniciativa da SRF para buscar conhecer a materialidade que necessariamente envolve essa questão da isenção do ITR, seja diretamente por sua fiscalização, ou então por meio de outras entidades, como o IBAMA. Lembra-se que apenas um percentual insignificante de imóveis rurais cujos proprietários requereram ADA perante o IBAMA vem a ser efetivamente vistoriados.

Nesse contexto, num eterno jogo de empurra entre a SRF e o IBAMA a administração pública negligencia a fiscalização do ITR e se contenta, de forma condenável, a um procedimento burocrático no mau sentido da expressão, apenas interessado em verificar o cumprimento de requisitos inúteis, criados sem respaldo de lei, que teimam na rota do privilégio à forma em detrimento da substância, sem trazer nenhuma cooperação à diretriz

constitucional de concretizar a função ambiental da propriedade, de tutelar o direito difuso e coletivo fundamental previsto no art.225 da Carta Magna, de se gozar de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Aqueles requisitos estabelecidos pelas IN SRF, mencionados na decisão da DRJ, além de rigorosamente imprestáveis para qualquer comprovação da efetiva existência das áreas ambientais, que devem ser isentas por determinação legal, são perniciosos, no sentido de que a interpretação que vem sendo empregada pela SRF na sua aplicação se traduz, ainda que involuntariamente, num incentivo intolerável à prática de crimes ambientais.

Pretender que a simples ausência de averbação no CRI, ou protocolo de ADA, impeça a isenção do ITR equivale a impor ou, pelo menos, a incentivar a utilização de áreas que devem ser preservadas, *in totum* ou em parte, conforme o caso, por necessidade de proteção de certas áreas definidas precisamente no Código Florestal. Em sendo área sob reserva legal, mesmo não estando averbada, se o proprietário infringir a lei e determinar uma utilização indevida estará cometendo crime ambiental; da mesma forma se for levado, pela SRF, a utilizar aquela área em decorrência da glosa indevida das áreas declaradas como isentas, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso; estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

Acresce que no caso concreto o interessado logrou apresentar documentos idôneos quanto a esclarecer a distribuição de áreas de interesse ambiental, qualificados para o reconhecimento e enquadramento das áreas existentes na propriedade rural, de preservação permanente e de reserva legal nos termos do Código Florestal. De fato estes documentos são provas mais robustas do que a averbação e o mero protocolo de ADA, embora a averbação da ARL foi feita em parte e extrapolando o prazo pretendido pela SRF, e quanto ao requerimento de ADA ao IBAMA também foi realizado e dentro do prazo pretendido pela SRF..

Atestada a efetiva existência da área de reserva legal (ARL), deve a mesma ser considerada para o cálculo do grau de utilização da propriedade e conseqüente determinação da alíquota aplicável. No caso a ARL a ser considerada é de 390,62 hectares conforme foi acima especificada.

Quanto à discussão em torno do VTN. A fiscalização rejeitou o VTN declarado pelo contribuinte sob a mui sucinta alegação de que em face das informações constantes do SIPT houve subavaliação.

Ora, a acusação não foi demonstrada, não foi explicada por quais razões a fiscalização concluiu haver aí uma subavaliação do VTN da propriedade rural especificamente considerada. Mormente quando se sabe 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.

Mais tarde a DRJ em relação ao VTN preferiu ancorar sua convicção no valor arbitrado pela fiscalização de modo genérico e lacônico, rejeitando o laudo técnico preparado por técnico competente credenciado junto ao CREA, atuante na avaliação de imóveis rurais na região considerada, e que apresentou dados objetivos, além de consultas a órgãos especializados e opiniões colhidas de profissionais ligados à avaliação de terras rurais, muitas das quais suscetíveis de comprovação por parte do fisco se assim quiser fazer uma investigação

fiscal mais apurada, acumulada com vistoria in loco feita diretamente pela SRF ou por outro órgão a seu pedido.

A principal razão apontada na decisão recorrida para desconsiderar o laudo técnico quanto ao VTN não se sustenta. Sugeriu que haveria erro intransponível no demonstrativo porque se multiplicando o valor do VTN/ha pela área total se obteria exatamente o mesmo valor correspondente à soma dos valores das benfeitorias, das lavouras e das pastagens, e que com isso se estaria atribuindo ao VTN o valor zero. Que o certo seria partir do valor total do imóvel e daí extrair o valor agregado ao imóvel e então obter o VTN.

Com o devido respeito, a análise superficial constitui apenas mais uma dispensável homenagem ao Conselheiro Acácio. Lembra-se que o VTN apontado inicialmente pelo laudo técnico foi de R\$ 544.232,90 e não de zero. Na verdade o equívoco cometido foi explicitado pelo autor do laudo às fls.97/102, pois deixara antes de indicar os valores correspondentes à área de reserva florestal, de preservação permanente e uma área de 12,20 ha aquícola, porque supunha ser desnecessário valorá-las em face da inaptidão para a atividade agropecuária, mas o corrigiu, e retificou o VTN da propriedade para R\$ 631.393,70, correspondente a R\$323,28 por hectare, depois de argumentar e apresentar dados específicos do imóvel em causa.

Não apenas se negou ao autuado/impugnante maiores informações acerca do que vem a ser o SIPT, de como foi formado esse sistema de dados, qual seu grau de precisão e confiabilidade, como também se eximiu a administração tributária de demonstrar exatamente por que razão deveria ser preferível adotar o misterioso valor constante do SIPT, naturalmente valor médio referente a uma região e não ao imóvel específico, ao invés de adotar o valor demonstrado no laudo técnico elaborado por profissional competente para o imóvel específico sob exame.

A confiabilidade das informações produzidas sobre o imóvel é aceitável. É boa a qualidade técnica do laudo elaborado pelo engenheiro contratado, mas foi sumariamente rejeitado pela DRJ sem maiores delongas.

Nem os auditores autuantes, nem a DRJ, se dignaram a justificar a possível, mas incerta, excelência da informação contida no SIPT. Este sistema por mais conhecido que possa ser dos servidores da SRF constitui uma caixa preta para o contribuinte, que tem o direito de ser informado adequadamente sobre a informação que seria utilizada para fins de tributação do seu imóvel rural.

Não é admissível rejeitar um trabalho técnico, elaborado com observância das pertinentes normas técnicas, fundado em documentos e dados objetivos referentes a negociação de imóveis na região, para em seguida com palavras que cabem em uma só linha dizer que se opta por utilizar o valor constante do SIPT.

Pelo exposto voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a ARL de 390,62 ha e o VTN de R\$ 631.393,70.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007

  
ZENALDO LOIBMAN - Relator