



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10675.002624/2006-86
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.606 – 2ª Turma
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria GLOSA DE ÁREAS AMBIENTAIS - ARBITRAMENTO DO VTN
Recorrentes CALIL JORGE
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

PAF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial quando a pretensão é de demonstrar divergência em matéria de prova e não em relação à interpretação conferida à legislação tributária.

APP - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. GLOSA. ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL TEMPESTIVO.

Cabível o acolhimento de Área Preservação Permanente cujo ADA foi protocolado antes do início da ação fiscal.

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, autoriza a sua exclusão da tributação do ITR, independentemente do protocolo do ADA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Acordam, ainda, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), que conheceu do recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Joao Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao imóvel denominado "Fazenda N.S. de Fátima" (NIRF 1.540.459-5), tendo em vista glosa da APP - Área de Preservação Permanente de 13,9 hectares e da ARL - Área de Reserva Legal de 493,6 hectares, bem como o arbitramento do VTN - Valor da Terra Nua com base no SIPT - Sistema Integrado de Preços de Terras.

Em sessão plenária de 02/12/2010, foi julgado o Recurso Voluntário nº 341.114, prolatando-se o Acórdão 2201-00.931 (fls.141 a 145), assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR - VALOR DA TERRA NUA - VTN - DISSONANTE DO SIPT.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel. Valores de terras dissonantes da SIPT não merecem ser acatados para efeito de revisão do VTN.

ITR - PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL - DESNECESSIDADE DE ADA TEMPESTIVO - ÁREA AVERBADA

O ADA intempestivo não caracteriza infração à legislação do ITR uma vez que as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente encontram-se tempestivamente averbadas à margem da matrícula do imóvel.

Recurso parcialmente provido.”

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso para restabelecer as áreas declaradas a título de preservação permanente e reserva legal."

O processo foi recebido na PGFN em 05/05/2011 (carimbo apostado à Relação de Movimentação de fls.147) e, em 20/05/2011, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 149 a 167 (Relação de Movimentação de fls.148), visando rediscutir a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da tributação do ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2002.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho de Admissibilidade de 01/07/2011 (fls. 171 a 176).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- da análise das alegações e da documentação apresentada pelo Contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas de preservação permanente e de reserva legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da apresentação de ADA (Ato Declaratório Ambiental) protocolado tempestivamente perante o IBAMA ou órgão conveniado, relativamente ao ITR do exercício de 2002, em contrariedade ao disposto no artigo 17-0, § 1B, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, c/c arts. 10, inciso II, da Lei nº 9.393/96 e artigos 17 da IN/SRF nº 60/2001 e 10 do Decreto nº 4.382/2002;

- a Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR no art. 10, inciso II, cujo teor é o seguinte:

"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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

a) construções, instalações e benfeitorias;

b) culturas permanentes e temporárias;

c) pastagens cultivadas e melhoradas;

d) florestas plantadas;

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 imprestáveis 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;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;"

- o primeiro ponto que se deve destacar, no tocante às áreas de preservação permanente e de reserva legal, é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN);

- assim, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal, específica e individualmente da área como tal, apresentando o ADA respectivo ou protocolizando requerimento de ADA perante o IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração;

- a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2002;

- de fato, esse diploma reiterou os termos da Instrução Normativa nº 43/97 e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de utilização limitada, com vistas à redução da incidência do ITR;

- nesse sentido, confira-se o caráter impositivo da norma legal aludida:

"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.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória." (grifou-se)

- assim, a obrigatoriedade de apresentação do ADA ou do protocolo tempestivo de requerimento para sua emissão é exigência que sempre decorreu da legislação tributária e, atualmente, encontra previsão expressa no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, em vigor a partir de 27/12/2000;

- noutro passo, antes do advento da Lei nº 10.165/2000 que alterou a redação do mencionado dispositivo legal, cumpre aduzir a existência de instruções normativas editadas pelo órgão fazendário. É o substrato de validade da citada normatização, *litteris*:

"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."

- para efeito de apuração do ITR, cabe observar o disposto no art. 10, § 4Q, da Instrução Normativa SRF nº 43/97, com redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º/09/1997, que estabelece que essas áreas serão reconhecidas mediante Ato Declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio;

- nos termos do inciso II desse mesmo parágrafo, o contribuinte terá o prazo de seis meses, contados da data da entrega da declaração do ITR, para protocolizar requerimento do Ato Declaratório, ficando determinado no inciso III, a realização do lançamento suplementar, quando o contribuinte não requerer esse documento, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA;

- os artigos 17 da IN/SRF nº 73/2000 e da IN/ SRF nº 60/2001, bem como o § 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, ratificaram tal obrigação;

- de fato, a Instrução Normativa SRF nº 60, de 06/06/2001, e a IN/SRF nº 256, de 11/12/2002, que a sucedeu - normas complementares da legislação tributária - consolidaram a exigência de lei;

- o Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, por sua vez, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento - inclusive a Medida Provisória nº 2.166-67/2001 -, assim dispõe em seu art. 10:

"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I- de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 -Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II- de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III- de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV- de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V- 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 nos incisos I e II do caput

deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI- comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º *Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental -ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, §5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR."(grifou-se)

- a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nQ 12, de 21/05/2003, que ratifica o entendimento acima exposto;

- nos termos da legislação retro, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

- por outro lado, é inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não existe a necessidade de apresentação de ADA, em virtude do disposto no §7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, pelas razões expostas a seguir;

- de acordo com o texto legal, o que não é exigido do declarante é a *prévia* comprovação das informações prestadas. Instado pela Fiscalização a apresentar documento obrigatório, nos termos do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, o sujeito passivo não poderia se furtar a cumprir o que lhe era solicitado;

- após iniciado o procedimento de fiscalização, não se pode mais falar que se trata de "prévia comprovação das informações prestadas";

- segundo os princípios elementares de hermenêutica jurídica, não se deve presumir que o legislador utilizou expressões inúteis ou desnecessárias;

- há que se delimitar os contornos do dispositivo *"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" (art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96);

- a expressão "prévia", de fato faz referência a algum evento fenomenológico, cuja ocorrência terá lugar no mundo dos fatos;

- a literalidade do texto dispensa maiores comentários;

- o que não é exigido do declarante é a *prévia* comprovação das informações prestadas, assim o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação *naquele momento*;

- no entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo (cita jurisprudência do CARF);

- no caso concreto, embora regularmente intimado para tanto, o contribuinte não apresentou ADA ou o seu requerimento, protocolados tempestivamente, junto IBAMA, não atendendo, portanto, às exigências da legislação do ITR, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização das áreas de preservação permanente e reserva legal;

- em se tratando do exercício de 2002 e considerado o art. 10, §4º, inciso II, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997, e, especificamente, o parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2002), o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA/órgão conveniado, do requerimento do Ato Declaratório Ambiental - ADA expirou em 31 de março de 2003, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/2002, até 30/09/2002, de acordo com a IN/SRF nº 187/2002;

- no presente caso, o requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA - MG, doc./cópia de fls. 09, foi intempestivo, pois ocorreu apenas em 10 de março de 2004, sendo posterior ao prazo referido no parágrafo anterior (31 de março de 2003);

- cumpre destacar, ademais, que há lei estabelecendo de forma expressa, a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de reconhecimento do direito à isenção em relação às áreas de utilização limitada/reserva legal;

- ora, sendo assim, não pode o julgador administrativo, apenas com base na verdade material e sem qualquer outro fundamento, desconsiderar dispositivo expresso de lei (em especial, o art. 17-O, da Lei nº 6.938/81) e normas regulamentares expedidas em conformidade com seu substrato de validade pela autoridade competente (Instruções Normativas da SRF);

- entender-se o processo administrativo fiscal dessa forma significaria subverter o princípio da legalidade em favor das disposições e caprichos dos contribuintes. Ainda mais, constituiria precedente para, também, em nome da verdade material, admitir-se outras permissividades, tais como a utilização de provas ilícitas no âmbito processual tributário, ao arrepio da lei;

- novamente frise-se: ainda que a aplicação do princípio da verdade material tivesse lugar no presente feito, o que se considera apenas para fins de debate, deve-se assentar que sua aplicação não é absoluta, de modo que não se presta a afastar a aplicação de dispositivo legal, válido e vigente;

- além do mais, o princípio da verdade material estriba-se no princípio da legalidade, e por ele, portanto, deve ser limitado;

- logo, eventual aplicação do princípio da verdade material não pode ocorrer ao alvedrio da legislação, em seu detrimento, derogando suas disposições, tampouco se afastar de sua teleologia;

- demais disto, a previsão do art. 37, *caput*, da Constituição de 1988, submete a Administração ao princípio da legalidade;

- dessa forma, no âmbito do Direito Tributário, na qual o administrador e os cidadãos estão adstritos inarredavelmente ao princípio da legalidade, ainda que sob formas diversas, e na qual ressaí de maneira incontestável a natureza pública e indisponível do crédito tributário, não se admite que o princípio da verdade material possa ser entendido de forma dissociada daquele, sem reservas ou cautelas diante do caso concreto;

- repise-se que tal posicionamento acarretaria funestas conseqüências, de forma a trazer como conseqüência inarredável verdadeira insegurança jurídica quanto à aplicação das leis;

- registre-se, por fim, que este é o entendimento firmado pela 3ª Turma da CSRF/03-05.940, no sentido de que a exigência de ADA como condição para o gozo da redução do ITR no caso de área de preservação permanente e reserva legal teve vigência a partir do exercício de 2001, inclusive este, em vista de ter sido instituída pelo art. 17-O da Lei 6.938/81, redação do art.1º da Lei 10.165/2000;

- é de se destacar também que a Primeira Turma Especial do Terceiro Conselho firmou posicionamento expresso no sentido de que a averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro Imobiliário competente, ainda que realizada em momento anterior à ocorrência do fato gerador, não substitui a exigência do ADA protocolado tempestivamente (cita jurisprudência);

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, restaurando-se o inteiro teor da decisão de Primeira Instância.

Cientificado do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 26/08/2011 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 183), o Contribuinte, em 09/09/2011, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 202 a 211 e interpôs o Recurso Especial de e-fls. 212 a 236.

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte argumenta:

- a matéria que dá ensejo ao recurso de divergência interposto já se encontra pacificada, tanto no âmbito da Instância Administrativa, como em sede do Poder Judiciário Pátrio;

- com razão, a Recorrente quando assevera que é de interpretação literal a legislação tributária que dispuser sobre outorga de isenção;

- a Lei n.º 8.847, de 1994, estabelece:

Art. 11 - São isentas do imposto as áreas :

I — de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1.965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior ;

III - reflorestadas com essências nativas.

- por seu turno, a Lei nº 4.771, de 1965, prescreve:

"Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta Lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições :

*§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (**parágrafo acrescentado pela Lei n.º 7.803 de 18.07.1989**)"(grifos acrescentados ao original)*

- em ambas as disposições retro transcritas não se vê qualquer vinculação entre apresentação do ADA e a conseqüente concessão de sua isenção; não está escrito que para o gozo da isenção o Ato Declaratório Ambiental tem necessariamente que ter sido apresentado dentro do prazo ao IBAMA ou órgão conveniado;

- consabido é que a instituição de reservas numa fazenda constitui ônus para o seu proprietário que, assim, se vê impedido de poder explorá-la na sua plenitude;

- por isso o Contribuinte discorda das alegações recursais, máxime porque, ao contrário da aludida obtenção de "*benefício fiscal*", é inequivocamente penalizado face às limitações de exploração econômica das mencionadas áreas, impostas por lei;

- discrepando, ostensivamente, em relação ao que vem sendo reiteradamente decidido por esse CARF, é evidente que alternativa outra não resta ao recurso ora contraditado senão a de ser impróvido;

Ao final, o Contribuinte pede o não provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho de Admissibilidade de 09/09/2013 (e-fls. 242 a 244), admitindo-se a rediscussão da **validade do laudo técnico para fins de comprovação do VTN declarado em confronto com os valores constantes no SIPT.**

Em seu apelo, o Contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

- cinge-se a controvérsia acerca da possibilidade de utilização do SIPT para alteração do VTN declarado pelo contribuinte;

- como se vê, o VTN declarado pelo Contribuinte foi rejeitado pela fiscalização sob a simples e sucinta arguição de que, em face das informações constantes do SIPT, houve subavaliação;

- insta assinalar que a acusação fiscal não foi sobejamente aclarada, não foi objetivamente explicado por quais razões o Fisco concluiu ter constatado subavaliação do VTN da fazenda em comento;

- depreende-se do acórdão paradigma que cediço é que os dados constantes do SIPT são genéricos para a região, derivados, em grande parte, de informações prestadas por outros órgãos e também pelas Prefeituras, mas sempre de forma agregada;

- destarte, não é razoável o entendimento emanado do "*decisum*" hostilizado em pretender que o ITR incida sobre uma base de cálculo não prevista em lei;

- ademais, a aplicação do SIPT conflita com o que preconiza a legislação de regência, Lei nº 8.847, de 1994;

- entretanto, a Autoridade Lançadora adotou critério de apuração da terra nua diverso do preconizado pela citada norma reguladora, sobretudo quando afirma:

"arbitrou-se o VTN pelos valores pastagens, aptidão principal do imóvel : Valor da Terra Nua: 2.468,4 h a x R \$ 2.200,00 = R\$ 5.430.480,00"

- ora, os valores das pastagens devem mesmo é ser excluídos do valor do imóvel para efeito de determinação da base de incidência do ITR (§1º - art. 3º - Lei 8.847/94), principalmente porque englobam não só o preço do solo com sua superfície (terra nua) como os das benfeitorias, também;

- como se vê, a legislação aplicável não respalda o procedimento fiscal adotado para apurar o ITR, configurando, assim, a invalidade absoluta da exação pertinente;

- assim, se pudesse a pretensão fiscal prosperar, estar-se-ia diante de um valor de R\$ 10.648,00 para o alqueire da terra nua, o que seria um absurdo, máxime quando observado que o VTN é aquele decorrente da exclusão de todas as benfeitorias existentes no imóvel e pastagens (inequivocamente, é uma delas);

- é indubitoso que o lançamento foi concebido ao arrepio da lei;

- insta assinalar que o contribuinte agiu na mais estrita conformidade com o que proclama a legislação regente;

- forçosa é a conclusão que o Valor da Terra Nua - VTN é determinado em função de peculiaridades inerentes a cada propriedade rural, não comportando seja unilateralmente adotado pela Secretaria da Receita Federal, à revelia do fazendeiro interessado, como ocorreu no presente caso, desprezando fatos concretos e inerentes, máxime quanto às exclusões e isenções previstas em lei;

- estribado no comando que se extrai do dispositivo legal retro citado, o Contribuinte, por sua livre deliberação e iniciativa, apurou e declarou o VTN de seu imóvel rural que serviria de base ao lançamento do ITR; nada inovou, porquanto essa é prerrogativa que a lei lhe outorgara (Lei nº. 9.393, de 1996, art. 10);

- fácil é a constatação de que o VTN encerra grande subjetividade, variando de fazenda para fazenda, máxime em função de sua potencialidade, topografia, eficiência e fertilidade do solo, proximidade ou não de grande centro urbano, investimentos realizados, áreas preservacionistas, etc, emergindo de tudo isto as razões de se ter atribuído ao Declarante a incumbência da prestação de informações pertinentes à propriedade que possui;

- o valor atribuído à terra nua pelo autor do laudo de vistoria e avaliação carreado ao contencioso (fls. 40/50) não padece de reparo algum, porquanto resultante de análise feita *"in loco"*, produzido com observância dos critérios técnicos recomendados pela ABNT, chancelado por engenheiro agrônomo legalmente capacitado, com ART devidamente anotada no CREA/MG, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado;

- enfim, os fatos pertinentes encontram-se devidamente prequestionados e elucidados, cabendo a esse R. Órgão Julgador apenas dirimir a controvérsia no que pertine à correta aplicação das normas jurídicas, bem como pacificar a jurisprudência sobre os temas

Ao final, o Contribuinte pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial.

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 10/09/2013 (e-fls. 245), a Fazenda Nacional ofereceu, em 18/09/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 254), as Contrarrazões de e-fls. 246 a 253.

Em sede de Contrarrazões, a Procuradoria argumenta, em síntese:

- a Instrução Normativa nº 16/1995 da SRF estabeleceu o VTNm para cada município brasileiro. A Lei 8.847/94, entretanto, prevê ainda a hipótese de fixação do VTN abaixo do VTNm nos seguintes termos:

§ 4º A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), que vier a ser questionado pelo contribuinte.

- pautando-se nesse entendimento, o recorrente entendeu que, de fato, caberia à Autoridade Administrativa rever o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm;

- para tanto o contribuinte apresentou Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, que, entretanto, não atendeu os requisitos exigidos pelo referido §4º do art. 3º da Lei nº 8.847/94, nem tampouco foi elaborado nos moldes da NBR 8.799 da ABNT;

- de fato, a norma legal prevê que o laudo de avaliação deve estar acompanhado da respectiva anotação de responsabilidade técnica junto ao CREA da região e subordinado às normas prescritas na NBR 8.799/85, com a demonstração dos seguintes requisitos: a escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação; a homogeneização dos

elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação; a pesquisa de valores, abrangendo avaliações e/ou estimativas anteriores, produtividade das explorações, transações e ofertas, como bem assentou o Relator;

- tais quesitos se mostram imprescindíveis para que a alteração do VTNm se dê de forma justa e o mais precisa possível;

- dúvidas não há de que o legislador os entende necessários para que a Autoridade Administrativa possa, fundamentada e lícitamente, proceder à alteração do VTNm relativo ao imóvel;

- ora, depreende-se da análise dos autos que o sujeito passivo não apresentou os elementos de prova que pudessem desconstituir lícitamente a presunção de veracidade e legitimidade da notificação de lançamento, realizada com base em dados informados pelo próprio contribuinte, e isso porque os “laudos de avaliação” apresentados não preencheram os requisitos exigidos pela NBR 8.799/85;

- nesse sentido, é também o entendimento deste Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (cita jurisprudência);

- por tudo quanto já asseverado, temos que os laudos técnicos apresentados pelo recorrente não podem ser considerados como prova suficiente para desconstituir o lançamento, vez que elaborado sem a observância dos requisitos exigidos pela norma de regência da matéria, notadamente os métodos de avaliação e as referências às fontes de pesquisa utilizadas;

- em verdade, diante da inexistência de meios para se alterar o lançamento fiscal realizado, este deve ser mantido nos termos em que foram postos;

- dúvidas não há que o lançamento fiscal deve prevalecer diante da impossibilidade de se rever o VTNm utilizado.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso do contribuinte, com a consequente manutenção do lançamento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Trata o presente processo, de exigência de ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao imóvel denominado "Fazenda N.S. de Fátima" (NIRF 1.540.459-5), tendo em vista glosa da APP - Área de Preservação Permanente de 13,9 hectares e da ARL - Área de Reserva Legal de 493,6 hectares, bem como o arbitramento do VTN - Valor da Terra Nua com base no SIPT - Sistema Integrado de Preços de Terras.

Quanto ao **Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, este é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O apelo visa rever a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da APP - Área de Preservação Permanente e**

da ARL - Área de Reserva Legal da tributação do ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2002. Ditas áreas haviam sido glosadas e foram restabelecidas pelo acórdão recorrido.

No que tange à APP - Área de Preservação Permanente, examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

“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 (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído pela Lei nº 10.165, de 2000).

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”. (grifei)

No acórdão recorrido assevera-se que o art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, com as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, teria dispensado qualquer exigência para fins de sua exclusão de áreas ambientais da tributação do ITR. Entretanto, dito dispositivo legal não teve tal escopo, visando tão-somente sedimentar a alteração da modalidade de lançamento anterior do ITR (por declaração, conforme a Lei nº 8.847, de 1994), para lançamento por homologação. Assim, a dispensa de comprovação prévia nada tem a ver com dispensa de ADA, ou de averbação, e sim com a sistemática de lançamento, igualando-o à modalidade dos demais tributos administrados pela Receita Federal.

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

No presente caso, trata-se do exercício de 2002, e o ADA - Ato Declaratório Ambiental foi protocolado em 10/03/2004 (fls. 14), sendo que a ação fiscal teve início em 18/05/2006 (fls. 03). Assim, uma vez que o protocolo do ADA foi anterior ao início da ação fiscal, a APP - Área de Preservação Permanente de 13,9 hectares deve ser restabelecida.

No que diz respeito à ARL - Área de Reserva Legal, há um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente.

Tal obrigação encontra amparo na Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Medida Provisória nº 166-67, de 24/08/2001, conforme a seguir:

“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:

(...)

§ 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.”
(grifei)

Esclareça-se que, no caso da ARL - Área de Reserva Legal, a área ambiental não é específica, como a APP, portanto ela é inexistente, até que seja registrada à margem da matrícula no cartório de registro de imóveis, portanto a averbação é ato constitutivo. Assim, somente pode ser acolhida a ARL cuja averbação tenha ocorrido antes do fato gerador do ITR.

Nesse passo, filio-me ao posicionamento adotado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a averbação da ARL - Área de Reserva Legal à margem do registro do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, supre a necessidade de apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

No presente caso, constata-se às fls. 08 que, em 06/07/1998, foi feita a averbação, na matrícula do imóvel, de Reserva Florestal correspondente a 20% da área total (2.468,4 hectares), ou seja, 493,6 hectares, conforme declarado pelo Contribuinte, portanto também a ARL - Área de Reserva Legal deve ser restabelecida;

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

Quanto ao **Recurso Especial do Contribuinte**, este é tempestivo, restando perquirir acerca do cumprimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

O apelo visa rediscutir a **validade do laudo técnico para fins de comprovação do VTN declarado em confronto com os valores constantes no SIPT.**

No presente caso, o Contribuinte declarou o VTN de R\$ 456,66/ha, que foi arbitrado em R\$ 2.200,00/ha (tela do SIPT de fls. 64). O VTN apurado no laudo foi de R\$ 473,05/ha.

De plano, constata-se que a matéria suscitada diz respeito a exame de prova, mais especificamente ao exame de laudo técnico de avaliação, o que a princípio não se presta à demonstração de divergência jurisprudencial, já que, nesse particular, cada processo constitui um universo específico, com suas nuances e particularidades.

Ainda assim, os julgados em confronto serão analisados, a ver se haveria similitude entre eles, a ponto de permitir que se estabeleça um nível de comparação, com vistas à demonstração da divergência jurisprudencial suscitada.

No caso do acórdão recorrido, a não aceitação do Laudo Técnico como apto a infirmar o VTN arbitrado pelo SIPT foi assim fundamentada:

Ementa

"ITR - VALOR DA TERRA NUA - VTN - DISSONANTE DO SIPT.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel. Valores de terras dissonantes da SIPT não merecem ser acatados para efeito de revisão do VTN."

Voto

"Cabe ressaltar que o VTN declarado é de R\$ 895.463,56 e o VTN APURADO (pelos valores de pastagens — aptidão principal do imóvel) é de R\$ 5.430.480,00.

O Art. 3º da legislação do ITR quando trata da base de cálculo do Imposto dispõe que deve ser excluído do valor do imóvel os bens incorporados ao imóvel, bem como as pastagens cultivadas e melhoradas. O laudo técnico apresentado pelo contribuinte possui tais informações, contudo o que está dissonante é o valor empregado aquelas terras pois o Laudo Técnico apresentado pelo recorrente às fls. 40/50 emprega preços estranhos .do constante no Sistema de Preços de Terra — SIPT da Secretaria da Receita Federal, cujos dados foram fornecidos pela Secretaria da Agricultura do Estado de Minas Gerais, para o Município de Santa Vitória/MG, no exercício de 2002.

Portanto, não foi utilizados os dados oficiais para se arbitrar o preço da terra para fins de determinação da base de cálculo do Imposto Territorial Rural — ITR. Assim não pode ser acatado o recurso do recorrente nesta parte."

Com efeito, a discrepância entre os preços fornecidos pela Secretaria de Agricultura do Estado de Minas Gerais para o município de localização do imóvel, e o preços constantes do Laudo Técnico de Avaliação demandaria no mínimo uma explicação plausível, o que de forma alguma ocorreu, tanto assim que essa peça técnica foi descartada como apta a reverter o arbitramento.

Quanto ao paradigma - Acórdão nº 9202-00.482 - analisando-se um outro processo, envolvendo outro imóvel rural, outro arbitramento e outro Laudo Técnico, este foi acolhido, conforme os seguintes fundamentos:

Ementa

"VALOR DA TERRA NUA - VTN - COMPROVAÇÃO.

Na hipótese em apreço, conforme bem observado pela decisão recorrida, as provas trazidas aos autos pelo contribuinte indicam que não pode prevalecer o VTN apurado pela autoridade lançadora com base em dados extraídos do SIPT."

Voto

"Passo a apreciar, a partir de agora, a insurgência relativa à redução do VTN (de R\$ 715.960,00 para R\$ 631.393,70) promovida pelo acórdão de segunda instância, lembrando que o valor utilizado pela autoridade lançadora foi extraído do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT.

Para chegar à conclusão de que o trabalho realizado pela autoridade lançadora não poderia prosperar, o relator do acórdão recorrido levou em consideração laudo técnico elaborado por profissional credenciado junto ao CREA (Engenheiro Agrônomo Paulo Antonio Bettero, CREA 7637/D MG), atuante na avaliação de imóveis rurais na região do imóvel do autuado, que apresentou dados objetivos, além de consultas a órgãos especializados e opiniões colhidas de profissionais ligados à avaliação de terras rurais."

recorrido: E segue o voto do paradigma, agora adotando as razões de decidir do acórdão

"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.

(...)

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."

O cotejo do acórdãos recorrido e paradigma permite constatar a ausência de similitude fática entre os dois julgados, relativamente a pontos que influenciam diretamente a conclusão quanto à possibilidade de aceitação do Laudo Técnico apresentado pelo Contribuinte:

- no caso do acórdão recorrido, a fundamentação para rechaçar-se o Laudo Técnico de Avaliação foi a constatação de grande dissonância entre os valores do SIPT e os valores do laudo (VTN arbitrado pelo SIPT de R\$ 5.430.480,00, contra VIN do laudo de R\$ 1.167.680,47, fls. 49/50); no caso do paradigma, ao contrário, não se verificou tal dissonância, já que ditos valores estão bem próximos (VTN arbitrado de R\$ 715.960,00, enquanto que no Laudo Técnico de Avaliação foi apurado o VTN de R\$ 631.393,70);

- no caso do acórdão recorrido, o arbitramento pelo SIPT levou em conta a aptidão agrícola do imóvel (pastagens/pecuária, conforme voto e tela do SIPT de fls. 64), enquanto que no paradigma foi aplicada o valor médio das DITR da região (consta do voto: *"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 (...)"*).

- no caso do acórdão recorrido, em momento algum o voto menciona que a rejeição do laudo pela DRJ careceria de fundamento, enquanto que no caso do paradigma, conforme trecho acima colacionado, tal omissão constituiu importante motivação para que se rechaçasse o arbitramento.

Assim, constata-se que as diferentes soluções dadas aos julgados em confronto não decorreu de interpretação divergente de lei e sim das diferentes situações fáticas analisadas, cada qual com suas nuances e especificidades.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, ressalvando que as questões ora elencadas não foram observadas quando do exame de admissibilidade do apelo.

Em síntese, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento e não conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo