



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

**Processo nº** 10675.002808/2006-46  
**Recurso nº** 341.535 Voluntário  
**Acórdão nº** 2801-00.715 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** JOSÉ MENDONÇA DE MORAIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. COMUNICAÇÃO TEMPESTIVA A ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove que informou a órgão de fiscalização ambiental, tempestivamente, mediante documento hábil, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE AVERBADO.

Cabe excluir da tributação do ITR as parcelas de áreas de utilização limitada/reserva legal reconhecidas em Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta firmados entre o proprietário do imóvel e órgão de fiscalização ambiental estadual, devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

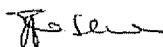
Quando o VTN declarado está subavaliado, se faz necessário que o interessado apresente elemento hábil de prova, mormente, laudo técnico de avaliação emitido por profissional habilitado, que faça expressa referência ao preço de mercado em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador, o qual corrobore sua declaração. Não sendo hábil o laudo apresentado, cabível a autuação que considerou o VTN, constante do SIPT, considerando-se o município de localização do imóvel, a aptidão de uso do solo e as extensões de áreas declaradas pelo contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

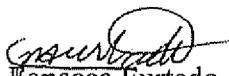
22 OUT 2010

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para acatar a exclusão de Área de Reserva Legal no montante de 1.225,4 ha, nos termos do voto da Redatora designada. Vencido, em primeira em votação, o Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator) que excluía Área de Reserva Legal (1.225,4 ha), Área de Preservação Permanente (133,3 ha) e restabelecia o VTN declarado. Vencidos, em segunda votação, os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Sandro Machado dos Reis e Marcelo Magalhães Peixoto que restabeleciam Área de Reserva Legal e Área de Preservação Permanente. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Redatora designada



Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Tânia Mara Paschoalin e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

## Relatório

### AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificada foi lavrado, em 09/10/2006 o Auto de Infração, referente à Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2002, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 25.128,40, acrescido de multa de ofício e juros de mora totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 61.519,34, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Pedrões Lugar Barrinha”, localizado no município de Moeda/MG, NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 2.512.844-2.

A Ação fiscal iniciou-se com intimação ao contribuinte (fl. 02) para relativamente a DITR, do exercício de 2002, apresentasse os seguintes documentos de prova:

1. Matrícula do imóvel, atualizada até, pelo menos, 30 de setembro de 2002;
2. Cópia do ADA - Ato Declaratório Ambiental, protocolado até 31 de março de 2003;
3. Relação das benfeitorias existentes na propriedade assim com áreas de cada uma delas;
4. Cópias de notas fiscais relativas à produção vegetal e animal;



5. Cópia das declarações de Produtor Rural, entregues à Administração Tributária Estadual nos anos de 2001, 2002, 2003;
6. No caso de cultura perene ainda improdutiva ou parcialmente produtiva, apresentar as notas fiscais de compra das mudas, em quantidade compatível com as áreas declaradas
7. Laudo Técnico de Avaliação, nos termos da NBR 8799 da ABNT, devidamente anotado no CREA, tendo como data de referência 1º de janeiro de 2002.

O contribuinte efetuou resposta por meio da entrega dos documentos juntados as fls. 09/98

A autoridade administrativa após análise e verificação da documentação acostada aos autos pelo contribuinte e das informações que já haviam sido declaradas da DIRT/2002, decidiu glosar integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, de 133,3 ha e 1.180,4 ha, e pela rejeição do VTN declarado, de R\$ 249.537,00 alterando para R\$ 424.340,00, com base no SIPT. Com o conseqüente aumento da área tributável/aproveitável, do VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 25.128,40, conforme demonstrado a fl. 106.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais utilizados pela administração no lavramento do referido crédito constam às fls. 104/105, 107/108 e 110.

### IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 16/10/2006 (fl. 113) o contribuinte apresentou impugnação (fls. 115) que alegou em síntese:

- Que os fiscais não são superiores à lei e não podem interpretá-la de modo punitivo, que estão subordinados pela lógica e pelo bom senso as decisões de órgãos superiores e que o artigo 142, § único do CTN não revoga os artigos 108 a 112 do CTN, que ensinam como interpretar a lei na relação tributária.
- Que o aludido Auto de Infração violou o artigo 144 do CTN, portanto trata-se de ato nulo praticado a sombra da ilegalidade.
- Afirma que a área de utilização limitada se encontra devidamente averbada e preservada.
- Que não houve subavaliação do VTN declarado na DIRT/2002 e que o ADA seria irrelevante para a demonstração da existência das áreas declaradas e posteriormente glosadas pela autoridade fazendária.

### ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 1ª TURMA/DRJ/BSA, conforme Acórdão de fls. 127/135, conheceu a impugnação como tempestiva.



Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

*"ASSUNTO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Exercício. 2002*

*DA NULIDADE*

*O procedimento fiscal foi instaurado de acordo com a legislação vigente, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa, não havendo que se falar em qualquer irregularidade capaz de macular o lançamento*

*DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTES E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.*

*As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, caem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/ órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.*

*DO VALOR DA TERRA NUA*

*Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, por falta de documentação hábil, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do VTN em questão.*

*Lançamento procedente"*

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/09/2008 (fls. 178), o contribuinte apresentou, em 19/09/2008, o Recurso de fls. 180/196, reafirmando todos os argumentos da impugnação bem como alega que é inaceitável a postura inflexível adotada no julgamento de primeira instância.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até as fls. 154, a saber, Termo de Encaminhamento de Processo emitido pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende da leitura dos autos verifica-se que o primeiro ponto atacado pelo presente Recurso Voluntario é a glosa, efetuada pela autoridade fazendária, das áreas de Preservação Permanente (133,3 ha) e de Reserva Legal (1.180,4 ha) diante do não cumprimento de duas obrigações acessórias, A primeira seria a averbação tempestiva da área de Utilização limitada/ Reserva Legal à margem da Matrícula do imóvel Junto ao respectivo Registro de Imóveis e a segunda seria a informação tempestiva de tais áreas (tanto a de Reserva Legal quanto a de Preservação permanente) junto ao IBAMA por meio do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Inicialmente cabe destacar que o contribuinte juntou aos presentes autos Laudo de Avaliação Técnica, que fora produzido por profissional habilitado, com ART, devidamente anotada no CREA/MG e de acordo com a NBR 8.799 da ABNT. Este Laudo confirma uma área de Reserva Legal devidamente averbada de 1.225,4 hectares, assim como a existência dos 133,32 hectares de Preservação Permanente.

Quanto a glosa total da área declarada pelo contribuinte como de preservação permanente e utilização limitada (Reserva Legal) em sua Declaração de ITR de 2002, a decisão de 1ª instância entendeu por manter a inclusão da área de preservação permanente e de reserva legal/utilização limitada para fins de tributação em razão da ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA, pelo contribuinte, a tempo do ocorrência do fato gerador do referido imposto.

Cumprе ressaltar que, conforme se verifica da leitura dos autos, não se discute no presente processo (inclusive na decisão de 1ª instancia) a existência ou não da referida área, mas a obrigatoriedade da utilização dos documentos exigidos em lei (Ato Declaratório Ambiental - ADA), dentro dos prazos previstos nos correlatos atos normativos, para a concessão da isenção decorrente da existência da área de utilização limitada no imóvel rural.

Diante de tal quadro entendo assistir razão ao contribuinte.

Conforme se depreende da Lei nº 9.393 de dezembro de 1996, foi permitido ao contribuinte excluir da área total do imóvel as áreas de Preservação Permanente e também as de Reserva Legal, nos termos do artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, conforme se verifica:

*“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,*

*( )”*



Constata-se ainda no § 7º do supracitado artigo da lei nº 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, a desnecessidade de prévia comprovação, pelo contribuinte, da existência ou não das áreas previstas nas alíneas “a” e “d” do inciso I, § 1º, em sua declaração, pois o ITR é imposto lançado por homologação, cabendo pagamento com juros e multa nos caso em que sua declaração não for verdadeira:

*“§ 7o A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.”*

Portanto, resta claro que a indicação da área preservação permanente e de Reserva Legal para fins de isenção nas respectivas declarações de ITR possui respaldo legal e não está condicionada à prévia comprovação pelo contribuinte. Ou seja, tal área é isenta por existir e não por constar de um ato declaratório ou estar averbada no Cartório.

O que pode se notar pela análise dos supracitados dispositivos é a consagração, pelo legislador, do Princípio da Verdade Material, indispensável aos procedimentos de lançamento, assim como aos julgamentos realizados na esfera administrativa.

A Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.939/81, determina a obrigatoriedade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para redução do valor do ITR relativa às áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, sem mencionar, entretanto, prazo fatal para apresentação de tal documento:

*“Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9 960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria ” (NR)*

(.)

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

(.)”

Esta apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, portanto, deve ser interpretada apenas como uma obrigação acessória e não um requisito para o aproveitamento da isenção prevista na Lei nº 9.939/96. Assim, sua apresentação intempestiva acarretaria, no máximo, aplicação de penalidade por descumprimento de uma obrigação acessória e em hipótese alguma argumento para a glosa das áreas legalmente isentas pela Lei.

É importante destacar que no caso dos autos, a averbação da área de utilização limitada/reserva legal, declarada pelo contribuinte na DI/TR/2003 à margem da matrícula do referido imóvel é comprovada em certidão de fls. 10/13.

Nesse ponto, insta consignar que o registro público não é constitutivo da reserva legal, mas declaratório de sua existência. A área de preservação permanente ou de reserva legal/utilização limitada não existe ou deixa de existir na propriedade rural porque a averbação ocorreu ou deixou de ocorrer.

A eficácia do registro público, *in casu*, é unicamente a de outorgar publicidade à existência da referida reserva, que pré-existe ao registro propriamente dito.

Assim, independente da reserva legal estar ou não averbada à margem da matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis, ou desta averbação ter ocorrido posteriormente ao fato gerador, a verdade é que, existindo efetivamente a cobertura vegetal destinada a esta finalidade, a utilização limitada da propriedade é de rigor e não pode ser agregada à base de cálculo do Imposto Territorial Rural, em respeito ao Princípio da Verdade Material. Por este motivo, pode o Laudo de Avaliação Técnica produzido por profissional competente bastar como única prova da existência dessa cobertura vegetal.

O mesmo entendimento exposto acima deve ser aplicado à discussão da necessidade ou não da tempestiva apresentação do ADA.

Neste sentido é o Acórdão nº. 303-32195, lavrado pelo então Conselheiro Zenaldo Loibman:

*"ITR/1997. NÃO AVERBAÇÃO DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Regime de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada e admitida pela decisão recorrida a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente através de provas documentais reconhecidas como idôneas. RECURSO PROVIDO (grifo nosso)"*

O entendimento, acima exposto, é majoritário, ratificado por inúmeras decisões do antigo Conselho de Contribuintes, como se depreende, por exemplo, dos Acórdãos nº. 303-35.546, de agosto de 2008, da lavra da Conselheira Nanci Gama, e nº. 3201.00.023, de relatoria do Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro:

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

*EXERCÍCIO: 2002*

*ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA DO ADA A comprovação da existência de área de preservação permanente e reserva legal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende do seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental - ADA*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO"*

*"ITR/2000 ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA DO ADA. A comprovação da existência das áreas de preservação e de reserva legal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo de ITR, não depende de seu*

*reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental (ADA)*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é por si só, fato impeditivo da isenção de tal área na apuração do ITR.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE "*

Sobre esta mesma questão, o STJ também já pacificou seu entendimento no sentido de não ser necessária comprovação, pelo contribuinte, da existência do Ato Declaratório Ambiental – ADA com o objetivo de excluir da base de cálculo do ITR as áreas previstas no artigo 10 da Lei nº 9.939/96.

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC INOCORRÊNCIA ITR BASE DE CÁLCULO ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL EXCLUSÃO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DESNECESSIDADE PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO "*

*(Resp. nº 1031353, 1ª Turma do STJ, Relator TEORI ALBINO ZAVASCKI, publicado em 24/09/2009)*

Evidenciado, portanto, que o contribuinte apresentou documentos, como Laudo de Avaliação Técnica de acordo com a ABNT, e certidão onde consta averbação que comprovam a efetiva existência da área de Reserva Legal de **1.225,4 hectares** e Preservação Permanente, no total de **133,3 hectares**, deve, desta forma, ser consideradas tais áreas como isentas para o cálculo do ITR devido no exercício de 2002.

Finalmente em relação ao Valor da Terra Nua - VTN, a Receita Federal entendeu que houve uma subavaliação por arte do contribuinte em sua declaração. Sendo assim, Apurou novo valor baseando-se no Sistema de Preços de Terras - SIPT. O VTN inicialmente declarado pelo contribuinte na respectiva DITR/2002 foi de R\$ 249.537,00 e posteriormente arbitrado pela autoridade administrativa para R\$ 424.340,00.

O recorrente apresentou inicialmente Laudo de Avaliação Técnica em atendimento à Intimação Fiscal que não foi considerado pela autoridade fiscal, por tal laudo se referir ao período de 1995 a 1997.

Independente da impossibilidade da utilização do VTN apontado no referido laudo, na notificação, assim como na r. decisão de primeira instância administrativa, não consta uma só linha capaz de justificar esse valor, sua forma de apuração, sua determinação, ou mesmo os critérios adotados no arbitramento pela autoridade lançadora, numa total afronta ao princípio da motivação dos atos administrativos (artigo 2º da Lei nº. 9.784/99).

A autuação limita-se a mencionar que o valor considerado tem por base o SIPT – Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal, sistema este que, além de não ser franqueado ao contribuinte, o que incorre em cerceamento de defesa, possui critérios totalmente desconhecidos para apurar o valor venal por hectare, fato que por si só invalida toda a pretensão fiscal.

E mais, apesar de ter sido colocada tal questão quando da apresentação da impugnação, a d. decisão de primeira instância manteve neste aspecto intocável o lançamento,

apenas reiterando as razões do fisco, no que tange à utilização, para apuração do valor venal do imóvel, sem, contudo, mais uma vez, ao menos disponibilizar ao contribuinte esclarecimentos a respeito dos valores obtidos por meio do SIPT, em manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Neste ponto, mister se faz ressaltar, mais uma vez, que as informações constantes dos “sistemas de controle” da Secretaria da Receita Federal além de não serem disponíveis para consulta pelos contribuintes, não foram franqueados no presente procedimento ao Contribuinte, nem pela fiscalização fazendária nem tampouco pela r. Turma julgadora de primeira instância, no mínimo, para que o Recorrente pudesse ao menos verificar a legalidade da utilização do valor mínimo, em manifesto cerceamento do direito de defesa do contribuinte e afronta ao princípio da publicidade.

Com efeito, é evidente que se o acusado não tem acesso ao menos para aferir a legalidade da exigência fiscal que lhe está sendo imposta, não tem como verificar a exatidão dos valores que lhe estão sendo unilateralmente opostos pela autoridade lançadora.

Resta manifestamente violado, desta forma, o princípio da publicidade dos atos administrativos, previsto na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 37 e na Lei nº. 9.784/99, mais especificamente em seu art. 2º, inciso V.

Como é sabido, a divulgação dos atos e normas emanados da autoridade pública se faz imprescindível para dar o seu conhecimento aos administrados, de quem será exigido o cumprimento das mesmas. Em outras palavras, tais dispositivos só podem produzir conseqüências jurídicas, adquirindo legitimidade e executoriedade, se forem publicados.

O Princípio da Publicidade determina que os atos da Administração devam ser respaldados da mais ampla divulgação possível entre os administrados, pois tal postura lhes possibilitará a chance de controlar a legitimidade da conduta dos agentes administrativos, só assim será possível verificar se tais atos estão ou não revestidos de legalidade e alcançam grau satisfatório de eficiência.

Não tem outra finalidade a publicação das normas na imprensa oficial senão a de atribuir-lhes eficácia *erga omnes*, razão pela qual incorrendo sua publicação, considera-se a mesma um nada no mundo jurídico, não se lhe podendo exigir o cumprimento.

Assim, no presente caso, no mínimo para defender-se das imputações que lhe estão sendo impostas, far-se-ia necessário o conhecimento dos critérios e valores utilizados pela fiscalização fazendária a fim de se chegar ao valor final do VTN arbitrado.

É importante a qualquer contribuinte estar ciente dos critérios que levaram a d. fiscalização a atribuir determinado valor a sua terra, pois caso contrario fica o mesmo impedido de reconhecer e demonstrar algum equívoco que por ventura possa ter sido cometido, bem como de verificar se o terreno em questão se enquadra, realmente, nas condições e localização mencionadas na tabela.

E, conforme reconhecido pela d. autoridade julgadora de 1ª instância administrativa, fls. 159/175 do acórdão nº. 03-26.136, na primeira fase do processo administrativo (oficiosa), “o fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil (...). Incumbe ao fisco, como autor, o ônus de provar os fatos constitutivos do



*seu direito. Ou seja, como já ressaltado, cabe à autoridade fazendária provar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias necessárias à constituição do crédito tributário”.*

Assim, até mesmo pela incumbência de comprovar os fatos constitutivos do seu direito, tinha o fisco por obrigação franquear ao Recorrente os critérios e valores utilizados para apuração do Valor da Terra Nua arbitrado no caso dos autos, sob pena de manifesta afronta aos princípios da Publicidade e da Ampla Defesa, aos quais a Administração Pública encontra-se adstrita.

Com o intuito de afastar o arbitramento a contribuinte, apresentou atendendo a despacho da autoridade fazendária laudo de avaliação nos termos das normas da ABNT, demonstrando o Valor da Terra Nua do imóvel rural autuado, levando em consideração todos os fatores e peculiaridades da região e do imóvel em si no período de 1995 a 1997.

O Valor da Terra Nua apontado no aludido laudo para o período de 1995 a 1997 foi de R\$ 82,05/ha valor que projetado com as devidas correções deixa razoável os R\$ 105,70 que foram inicialmente declarados na DITR/2002.

A fiscalização, sem qualquer justificativa plausível para tanto, com base em uma tabela inacessível ao contribuinte, arbitrou o valor do imóvel rural autuado, em manifesta afronta aos princípios da razoabilidade e moralidade, aos quais a Administração Pública deve cumprimento.

Não há na autuação sequer um só parâmetro que permita a conclusão que o imóvel em questão deve ser avaliado em R\$ 424.340,00 (R\$ 179,74/ha), sendo esse valor manifestamente injustificado.

Neste ponto, cumpre trazer à colação, por analogia, a regra prevista no artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99, aplicado subsidiariamente ao lançamento do ITR, segundo a qual “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” cabendo à autoridade lançadora do tributo provar a inveracidade dos fatos registrados.

É evidente o equívoco contido na autuação e na decisão de primeira instância.

Ainda mais, em caso de equívoco no VTN informado, não bastaria apenas a desconsideração do valor declarado pelo Recorrente com a atribuição de um valor hipotético ou aleatório de ofício, conforme se verifica da redação do artigo 148 do Código Tributário Nacional – CTN, ao dispor sobre o arbitramento, *in verbis*:

*“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tem em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial ”*

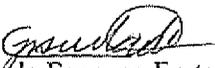
Assim, caso a autoridade lançadora possuísse elementos suficientes à desconsideração dos valores declarados pelo Recorrente, deveria ter instaurado o devido processo fiscal de arbitramento, assegurando, através do contraditório, a ampla defesa do

U

contribuinte, viabilizando, desta forma, a possibilidade dos valores apurados serem objetados, em procedimento racional, lógico, motivado, e com a obediência ao devido processo legal.

O processo de arbitramento a ser efetivado na via administrativa deverá contar, inexoravelmente, com a presença do contribuinte a fim de que, devidamente cientificado, possa ter a oportunidade de defender-se das imputações e alegações que lhe são impostas no procedimento expondo suas razões e provas, o que não ocorre no presente caso.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso acatando a exclusão da base de cálculo do ITR da área de **1.225,4 ha**, relativas às áreas de Reserva Legal e **133,3 ha** de Preservação Permanente, que deverão ser levadas em consideração para a obtenção do Grau de Utilização e respectiva alíquota a ser aplicada, assim como aplicação do Valor da Terra Nua – VTN (**R\$ 105,70/ha**), inicialmente declarados na DITR/2002.

  
Julio Cezar da Fonseca Furtado

### Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, permito-me divergir de seu voto quanto à análise do mérito.

A partir da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do §1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, tornou-se obrigatória a utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR:

*"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 nela Lei nº 10.165. de 2000)*

*§1º. A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é **obrigatória**. (Redação dada pela Lei nº10.165, de 2000)" (grifos acrescentados)*

Quanto ao argumento de que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, teria revogado tal obrigatoriedade, cumpre registrar que o dispositivo em questão apenas estabelece que não se exige do declarante a prévia comprovação das informações prestadas na DITR em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada:



*“§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.” (grifos acrescentados)*

Quer dizer, a partir do exercício 2001 a Lei estabeleceu a utilização do ADA como um dos requisitos para que algumas áreas não sejam tributadas pelo ITR. Entre tais áreas, sempre previstas na legislação, se incluem as de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou área declarada de Interesse Ecológico) e de Preservação Permanente.

Registre-se, contudo, que o ADA não caracteriza obrigação acessória, uma vez que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Quer dizer, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto, como no caso.

Importante destacar que a protocolização do ADA marca a data em que o interessado comunica ao órgão oficial de fiscalização ambiental a existência de áreas de interesse ambiental em seu imóvel rural e, em última análise, solicita que tais áreas sejam reconhecidas como tal pelo Poder Público inclusive para fins de redução do valor do ITR.

Nesse contexto, por óbvio, deve haver prazo para a protocolização do formulário do ADA. Se tal prazo não for expressamente estabelecido em Lei, a rigor, ele expiraria na data de ocorrência do fato gerador, no caso do ITR, 1º de janeiro de cada exercício.

Ocorre que o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, Regulamento do ITR, determina:

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

*I - de preservação permanente (...);*

*(...)*

*§ 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*

(...)" (grifos acrescidos)

Ora, para o exercício em questão, além do disposto nos atos já mencionados anteriormente, tal prazo estava estabelecido na IN SRF nº 60, de 6 de junho de 2001, art. 17, inc. II, a seguir:

*"Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada, serão reconhecidas mediante ato do Ibama ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:*

*I - as áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de obtenção do ato declaratório do Ibama, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4 771, de 1965;*

*II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama,*

*III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido." (grifos acrescidos)*

Não obstante tais colocações, entendo que o formulário ADA apresentado pelo contribuinte ao Ibama ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência, em seu imóvel, de áreas que têm, em última análise, algum interesse ecológico.

Assim, no exame do caso concreto, sempre investigo se o contribuinte, até a data de ocorrência do fato gerador, já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de interesse ecológico incluídas na DITR e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

No caso, como já exposto no acórdão recorrido, os documentos trazidos aos autos comprovam a averbação de 1.225,4ha de Área de Utilização Limitada/Área de Reserva Legal (fls. 132). Observe-se que as averbações em questão foram efetuadas em 2000, portanto em data anterior à de ocorrência do fato gerador do tributo em discussão. E mais, tais averbações se deram em decorrência de Termos de Responsabilidade de Preservação de Floresta firmados entre o proprietário do imóvel e o Instituto Estadual de Floresta (vide fls. 10 a 12).

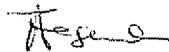
Portanto, entendo que há respaldo para que se acate a exclusão da Área de Reserva Legal acima mencionada.

Por outro lado, relativamente à Área de Preservação Permanente, verifico que a indispensável comunicação ao órgão de fiscalização ambiental só se deu em 22/01/2004 (ADA de fls. 13), portanto, extemporaneamente para a finalidade pretendida pelo contribuinte, cabendo manter a glosa efetuada no lançamento.

Por fim, no tocante ao arbitramento do VTN, não vislumbro mácula no lançamento. Ao contrário. O demonstrativo de apuração do VTN arbitrado (fls. 105) encontra respaldo nos dados constantes do Sistema de Preços de Terras (SIPT), fls. 100, e considerou as extensões de terras declaradas pelo interessado como sendo utilizada com pastagens e as remanescentes, tendo aplicado os VTNs indicados para Pastagens e campos (esse o menor VTN do SIPT), respectivamente. Quer dizer, se fez em consonância com o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Portanto, caberia ao interessado o ônus de comprovar, mediante apresentação de hábil laudo técnico de avaliação, a correção do VTN declarado. Ocorre que o laudo apresentado não se reportava ao valor de mercado do imóvel em 1º de janeiro de 2002, sendo imprestável para o propósito do contribuinte.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para acatar a exclusão de Área de Utilização Limitada/Área de Reserva Legal no montante de 1.225,4 ha.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende