



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.720072/2007-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.562 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2019
Recorrente JOSE MARIO DEGIOVANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. APP. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA. OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, necessária para a redução da base de cálculo do ITR a apresentação de ADA, protocolizado junto ao Ibama até o início da ação fiscal. Cabível o afastamento da glosa da APP com existência comprovada e informado em ADA antes do início da Ação Fiscal.

ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ARL. TEMPESTIVIDADE DE AVERBAÇÃO.

Incabível a manutenção da glosa da ARL averbada antes do início da ação fiscal.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. FISCALIZAÇÃO. ARBITRAMENTO. SECRETARIA ESTADUAL. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS. SIPT. APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE.

Cabe a manutenção do arbitramento realizado pela fiscalização com base no VTN registrado no Sistema de Preços de Terras - SIPT, com valores fornecidos pela Secretaria Estadual da Agricultura e delineados de acordo com a aptidão agrícola do imóvel, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

DO PROCEDIMENTO FISCAL - ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis os dados cadastrais informados na sua DITR, inclusive VTN, posto que é seu o ônus da prova. Pelo Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor e em idêntico sentido atua o Decreto regulamentador do Processo Administrativo Fiscal ao determinar que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova de interesse.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS SELIC. CABIMENTO.

Cabível multa redutível de 75,00 % (setenta e cinco por cento), prevista no artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96, e dos juros de mora calculados conforme taxa de juros do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, previsto nos artigos 5º, § 3º, e 61, § 3º, da mesma Lei 9.430/96. Sumula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de restabelecer a glosa da área de preservação permanente, e de restabelecer parcialmente a glosa da área de reserva legal, esta conforme área averbada à margem do registro imobiliário anteriormente ao início da ação fiscal. Votaram pelas conclusões os conselheiros Martin da Silva Gesto, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão de Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento que levantou Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, relativo a Área de Preservação Permanente – APP, a Área de Utilização Limitada - AUL e a Valor da Terra Nua – VTN declarados em Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR e não comprovados.

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão combatido.

Relatório

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi emitida, (...) Notificação de Lançamento (...), consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, (...).

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR (...).

A ação fiscal iniciou-se com intimação ao contribuinte (...) para, (...), apresentar os (...) documentos de prova:

(...)

Em resposta, por meio de advogada e procuradora legalmente constituída (...), foi protocolado, (...), o requerimento (...), acompanhada da documentação (...).

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada pelo Contribuinte, e das informações constantes das DITR (...), decidiu-se pela glosa integral das Áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada (...), além de rejeitar o VTN declarado, (...), que entendeu subavaliado, arbitrando o valor (...), com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela então SRF, com consequentes aumentos da Área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar (...), conforme demonstrado (...).

(...).

Da Impugnação

Cientificado do lançamento (...), ingressou o contribuinte, (...), por meio de advogada e procuradora legalmente constituída (...), com sua impugnação, (...). Apoiado nos documentos de prova (...), alega e solicita o seguinte, em síntese:

- faz um breve relato dos fatos, desde o início da ação fiscal até a apuração do imposto suplementar lançado pela fiscalização;

- apesar de ter apresentado toda a documentação exigida pela fiscalização, as glosas foram feitas e o imóvel reavaliado, sem nenhuma comprovação técnica por parte da fiscalização, a quem cabe o ônus da prova de suas alegações;

- a fiscalização embasou-se na Lei 9.393/96 e no art. 111 do CTN (Lei 5.172/66). No entanto, cabe observar o disposto no art. 10, inciso II, alínea "a" e no § 7º desse mesmo artigo 10, da citada Lei 9.393/96;

- nos termos desse § 7º, art. 10, da Lei 9.393/96, as Áreas de preservação permanente e de reserva legal (dentre outras), para fins de exclusão de tributação, não estão sujeitas a prévia comprovação, somente no caso de ficar comprovado que sua declaração não é verdadeira, o Contribuinte deverá recolher o imposto correspondente, com juros de multa; cabendo, portanto, ao fisco o ônus da prova;

- a favor da sua tese, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Recurso 136460);

- a intenção do legislador ao exigir o ADA protocolado junto ao IBAMA, é a de buscar a verdade real e material das declarações dos Contribuintes, ou seja, certificar-se de que as Áreas de preservação permanente e de reserva legal porventura declarada no DIAC/DIAT estão sendo, realmente, preservadas e se elas existiam na realidade;

- a efetiva existência dessas áreas no imóvel pode ser comprovada por outros meios de prova que não o ADA (ou através do ADA feito em qualquer época), meios estes muito mais eficazes e confiáveis, uma vez que o IBAMA, na maioria das vezes, não realiza vistorias para certificar-se da veracidade das informações constantes do ADA. Tanto é verdade que o contribuinte protocolou o ADA (...), mas o imóvel não foi vistoriado até o presente momento;

- discorre sobre a aplicação do art. 111 do CTN, nos casos de isenção de áreas ambientais do ITR, concluindo que: "quem define essas áreas é o código florestal, não cabendo a Receita Federal legislar sobre o assunto; porém, a forma de comprovação dessas áreas não deve ser restritiva apenas ao ADA, o qual não garante a existência delas, pelo contrário, nada comprovam";

- a comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel (materialidade) pode ser feita de várias formas, a teor do que dispõe o art. 112 do CTN e pelo Principio da Verdade Material;

- nesse sentido, cita texto extraído do artigo "Da interpretação dos Artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/05 à Luz da Carga Axiológica Haurida do Sistema Tributário Brasileiro" — Eduardo Amorim de Lima, publicado no *Juris Síntese* nº 53 — Mai/Jun de 2005; tendo como fundamento lições extraídas das obras de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Melo e Luís Roberto Barroso;

- portanto, a norma que exige a apresentação do ADA dentro de um prazo máximo pré-estabelecido para comprovação das áreas em comento, deve ser interpretada buscando-se a intenção do legislador e não o sentido literal da mesma, em respeito aos princípios da máxima efetividade dos direitos fundamentais, do não confisco, da razoabilidade, da proporcionalidade e da verdade material, que devem nortear o Direito Tributário;

- nesse mesmo sentido, cita lição do professor e Procurador da Fazenda Nacional, Danilo Them Caram, em Doutrina publicada no *Juris Síntese* 052, de março/abril de 2005;

- a interpretação do texto da lei deve se dar de forma mais benéfica ao Contribuinte, devendo prevalecer os Princípios de Direito que regem o Sistema Tributário, levando-se em conta, outrossim, a intenção do legislador, que, no caso, foi a de delegar a um outro órgão a responsabilidade de vistoriar o imóvel, certificando-se da existência da área de interesse ambiental, o que foi suficientemente cumprido através da averbação de parte da reserva legal feita em 1989, da averbação feita em 2007 e da apresentação do mapa, discriminando a área de preservação permanente, com o carimbo do IEF, atestando que o mesmo está correto, não sendo cabível desconsiderá-los pela falta de um simples protocolo junto ao IBAMA, ou melhor, pelo atraso na entrega do ADA (feito "a posteriori");

- a fiscalização não considerou o laudo de avaliação anexado pelo contribuinte, por entender que o mesmo não se refere ao exercício em pauta, arbitrando um outro valor, com base no SIPT. Ocorre que, segundo a legislação vigente, a avaliação para fins de declaração do ITR, deve ser feita pelo contribuinte com base em valores de mercado do imóvel no dia 1º de janeiro do exercício a ser declarado, não exigindo nenhuma comprovação prévia;

- o Contribuinte não está obrigado a, todo ano, contratar um perito para que faça a avaliação de seu imóvel rural para fins de DITR. Isso seria irracional, ilógico e descabido. Como já havia um laudo elaborado em 2006, e como todos os peritos consultados só elaboraram laudos atuais, entende que há que ser aceito o laudo apresentado. Além disso, os preços das terras na região não sofreram grandes oscilações nos últimos 05 (cinco) anos, uma vez que o mercado esteve estagnado desde 2001, devido ao insucesso experimentado pelo setor produtivo de grãos, pelo baixo preço, gerando, sim, uma queda no preço das terras desde então;

- transcreve o disposto no art. 8º, §§ 1º e 2º da Lei 9.393/96;

- o imóvel em questão também não pode ser avaliado pela média da região, uma vez que se trata de um imóvel atípico, por apresentar grande área de preservação permanente (...) e mais 20% de cerrado (...) e, ainda, sua parte agricultável apresenta solos arenosos, cujo dispêndio com produtos para correção do solo é maior do que a média, o que desvaloriza o imóvel em relação aos demais existentes ao seu entorno, conforme laudo anexo;

- estabelece o art. 14 da Lei 9.393/96 que a RFB procederá ao lançamento de ofício nos casos de falta de entrega do DIAC/DIAT ou de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, não havendo previsão legal de lançamento de ofício no caso de falta de apresentação de laudo de avaliação por parte do contribuinte;

- isto significa que cabe à Receita Federal comprovar que o imóvel foi subavaliado ou que as informações do contribuinte foram inexatas ou incorretas, mas com base em laudos técnicos, não em uma tabela elaborada pelas Secretarias de Estado, sem nenhum critério técnico. Logicamente que cada imóvel tem seu preço, fixado conforme sua

qualidade, sua localização, seu tamanho, dentre outros critérios, não sendo correto generalizá-los;

- os valores arbitrados para o exercício (...) ficaram (...) maior (sic) do que em 2002 (...), sendo que na realidade, os preços das terras na região não oscilaram para maior;

- caso o critério utilizado em 2002 estivesse correto, o valor da terra nua nas áreas de matas/campos não poderia ser (...) mais barata que nas áreas de lavoura, considerando-se a sistemática de apuração do VTN, prevista no art. 10, § 1º, inciso I, da Lei 9.393/96;

- considerando-se que em 2002 o valor declarado e considerado correto para as lavouras e pastagens (...); e nas áreas de matas não há nenhum valor a ser reduzido do VTN, ou seja, o valor da terra nua é igual ao valor total do imóvel nessas áreas, (...);

- após ser georreferenciado, por exigência da Lei 10.267/2001, constatou-se que o imóvel possui, na realidade, uma área total (...), menor do que a área (...) apurada anteriormente. Consequentemente, a área de preservação permanente também mudou (...), enquanto a área de reserva legal permaneceu quase a mesma, estando providenciando a averbação de uma área de (...) cerrado, além de existir mais uma área (...) em cerrado ralo a ser desmatado, que era utilizado como pastagens temporárias;

- portanto, atualmente o imóvel já foi georreferenciado e certificado pelo INCRA, tendo sido requerida a averbação junto ao CRI, conforme requerimento protocolado, tendo sido assinado o termo de averbação da reserva legal, significando que o IEF já vistoriou o imóvel, tendo inclusive carimbado o mapa apresentado, por estar de acordo com a realidade, já tendo sido requerida a sua averbação junto ao CRI, doc. anexo;

- o que importa é que o imóvel tem, na realidade, toda a sua área de preservação permanente preservada e toda a sua área de reserva legal formada em cerrado, conforme documento firmado pelo IEF, órgão estadual encarregado de fazer cumprir a legislação ambiental e de realizar vistorias e averbações de reserva legal. Como o imóvel encontra-se assim atualmente, também o era da mesma forma (...), ou seja, com suas áreas de proteção ambiental devidamente preservadas, posto que a natureza é lenta, ela não muda da noite para o dia;

- além disso, desde 07/08/1989 o imóvel possui uma área de (...) reserva legal averbada, (...), que não pode ser desconsiderada pelo simples fato de não haver protocolado o ADA junto ao IBAMA (...);

- volta a questionar o fato de o ADA ser aceito como único documento hábil para comprovar as áreas ambientais existentes no imóvel, uma vez que o mesmo é preenchido pelo próprio contribuinte, sem a exigência de nenhum documento comprobatório e o IBAMA raramente realiza vistorias nas áreas cadastradas;

- a favor da sua tese, anexa vários julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, ou seja, o que vale é a existência de fato das áreas de reserva legal e preservação permanente e não a tempestividade do ADA;

- com base na área (...), a ser considerada para efeito da DITR/(...), demonstra as alterações referentes às áreas distribuídas e utilizadas do imóvel, apurando-se uma diferença de imposto (...), conforme demonstrado;

- essa nova declaração, elaborada com base na documentação apresentada, na lei e na realidade do imóvel, deve ser acatada, com vistas a respeitar todos os princípios de direito, bem como a intenção da lei. Isso é lógico e justo, pois é muito melhor e mais correto ter, na realidade, as áreas de interesse ambiental preservadas, do que ter um protocolo que nada comprova;

- o SIPT não é um meio de prova hábil para fazer a comprovação da suposta subavaliação do VTN. Segundo a legislação, o Contribuinte deve auto avaliar o próprio imóvel, com base no valor de mercado, o que foi feito por ele. Ele se baseou nos valores dos negócios realizados e das Escrituras lavradas na época, cuja avaliação é realizada pela Prefeitura Municipal, levando em consideração que seu imóvel vale um pouco menos do que a maioria da região, demonstrando a seguir o cálculo do VTN declarado e valor apurado no laudo apresentado (...);

- o laudo agrônômico anexado também corrobora a qualidade das terras do imóvel, além do laudo de avaliação, elaborado por perito especializado, conforme normas da ABNT;
 - trata-se de imóvel composto por terras fracas, com inúmeros cursos d'água, nascentes e córregos, o que impede que grande parte dele seja aproveitada para a agricultura, não tendo "aptidão agrícola". O valor dessas terras, com certeza, é diferente e muito inferior ao informado pela Secretaria (SIPT) (...);
 - cabe à fiscalização comprovar que o VTN declarado está, de fato, subavaliado. Porém, isso deve ser feito técnica e especificamente e não com base em preço médio fornecido por urna Secretaria de Agricultura;
 - o VTN a ser considerado é o do laudo, posto que foi elaborado de conformidade com as normas exigidas pela fiscalização. Caso não seja considerado, que a RFB promova uma avaliação com os mesmos critérios exigidos por ela, uma vez que cabe a ela o ônus probatório;
 - requer sejam acatados e considerados válidos os documentos apresentados pelo Contribuinte, para o fim de alterar sua DITR/(...), conforme demonstrado anteriormente, por corresponder à verdade;
 - se mantida a área total originariamente declarada (...), demonstra o cálculo da diferença de imposto apurada, (...), e
 - por fim, requer seja julgada procedente a presente impugnação, sendo aceita a nova distribuição da área total do imóvel, seja a área georreferenciada (...) ou mesmo a área originariamente declarada (...), alicerçada nos dados reais encontrados nos documentos comprobatórios anexados, que espelham o que realmente existia na época, uma vez que o Contribuinte sempre explorou integralmente sua propriedade, no que era possível de exploração, não sendo justo que o seu Grau de Utilização seja inferior a 80% e, ainda, que seja aceito o VTN declarado, por ser o valor de mercado para aquelas terras, praticado na época, e por ser o que ele entendia correto.
- (...), protocolou o requerimento de fls. 131, carreado aos autos a Certidão/Matricula do imóvel (...).

3. A Ementa do Acórdão combatido, por bem espelhar a apreciação da lide pela DRJ, é colacionada a seguir:

DO PROCEDIMENTO FISCAL - ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis os dados cadastrais informados na sua DITR, inclusive VTN, posto que é seu o ônus da prova.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Com base em provas documentais hábeis e idôneas, cabe alterar a área total originariamente declarada, de modo a adequar a exigência à realidade dos fatos.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.

As Áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem 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, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA SUBAVALIAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, os valores constantes do SIPT cabem ser considerados para efeito de verificação da hipótese de subavaliação e para fins de arbitramento de novo VTN. Por ser dinâmico, variando os pregos de terras de um ano para outro, exige-se que Laudo Técnico apresentado para revisão do VTN arbitrado com base no SIPT, além de atender aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, e

demonstrar, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da época das amostras pesquisadas como fontes, também demonstre, com base em tratamentos estatísticos e em índices oficiais aplicados aos preços de terras na região (variação anual), o VTN desse mesmo imóvel, a preços da data do fato gerador do imposto, (...).

4. Destaque-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

Voto

(...)

Do Procedimento Fiscal

(...).

Por outro lado, a Notificação de Lançamento em si, atendeu aos requisitos legais, de natureza geral, estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, constando devidamente identificadas as irregularidades apuradas, motivadas em conformidade com a legislação em vigor.

Desta forma, o procedimento fiscal foi instaurado e realizado em conformidade com as normas previstas para esse tipo de trabalho, não havendo qualquer irregularidade que pudesse invalidá-lo.

Da Área Total do Imóvel

Da análise do pleito do impugnante, verifica-se que o mesmo pretende que a área total informada na correspondente DITR/(...), seja reduzida (...), que seria a área real do imóvel rural em epígrafe, apurada através de georreferenciamento, devidamente certificado pelo INCRA e levado a registro junto ao competente Cartório de Registro de Imóveis.

Apesar de a alteração da área total originariamente informada pelo Contribuinte na sua DITR/(...) somente ter sido solicitado após o início do procedimento de ofício, entendo que, quando arguida na fase de impugnação, a hipótese de erro de fato deve ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal.

(...)

Para comprovação da área real do imóvel, o requerente carrega aos autos, (...), cópia da Matrícula do imóvel (...), junto ao Cartório de Registro de Imóveis (...), onde consta a averbação do Memorial Descritivo objeto do referido trabalho de georreferenciamento, (...).

Assim, tendo sido apurado, através de georreferenciamento, que o imóvel rural em epígrafe possui uma área total delimitada (...), além de efetuada a necessária averbação no Cartório de Registro de Imóveis competente, cujos efeitos, no presente caso, retroagem no tempo, alcançando o registro original do imóvel, não há como manter a área total originariamente declarada, de 1.223,8 ha, pois isso equivaleria a exigir tributo sobre uma área de terras que, razoável admitir, nunca existiu.

Desta forma, cabe alterar a área total originariamente declarada pelo contribuinte (...).

Das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/Reserva Legal

Da análise das peças do presente processo, verifica-se que apesar de ter sido comprovada a averbação tempestiva de uma área gravada como de utilização limitada/reserva legal (...), inferior à área declarada como tal, à margem da matrícula do imóvel (...), a autoridade fiscal não acatou qualquer área ambiental do imóvel, para fins de exclusão do ITR/(...), por não ter sido comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do ADA — Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA/órgão conveniado, (...).

Por sua vez, apesar de o requerente, com base em documentos carreados aos autos, pretender que seja considerada, para fins de exclusão de tributação, uma área de

utilização limitada/reserva legal de (...), também admite o acatamento apenas da área de reserva legal averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel, (...), além de uma Área de preservação permanente (...), obtida através do referido georeferenciamento, apurando-se uma diferença de imposto menor do que a apurada pela autoridade fiscal, conforme demonstrado na sua impugnação.

Entretanto, para justificar a exclusão dessas áreas de tributação, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel, se faz necessário comprovar também a protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA/Órgão conveniado.

Atendo-se à primeira exigência, aplicada especificamente às áreas de utilização limitada/reserva legal, cabe esclarecer que a mesma encontra-se prevista, originariamente, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1.989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei 9.393/1.996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal à efetivação da averbação.

Tanto é verdade que tal obrigação foi expressamente inserida no art. 10, § 4º, inciso I, da IN/SRF/nº 43/1997, com redação do art. 1º, inciso 11, da IN/SRF nº 67/1997, além de ter sido mantida nas Instruções Normativas aplicadas ao ITR de exercícios posteriores.

A Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989, determinava, no § 2º do art. 16, a seguir transcrito, que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

(...)

Posteriormente, o art. 1º da Medida Provisória nº 2.166/2001, embora tenha conferido nova redação ao art. 16 da Lei nº 4.771/1.965 (Código Florestal), manteve a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal, agora previsto no § 8º, do art. 16, da referida Lei, que assim diz:

(...)

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do CTN, enquanto o art. 1º, caput, da Lei nº 9.393/1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano.

(...)

Ou seja, em admitindo-se a hipótese de o contribuinte poder apresentar a DITR, por seguidos exercícios, suprimindo áreas da tributação, com a alternativa de providenciar o cumprimento da exigência de averbação em cartório a qualquer tempo ou apenas quando solicitado pela fiscalização, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da isenção fiscal e o Poder Público não teria qualquer garantia, o que não ocorre quando da existência da averbação tempestiva da área no registro de imóveis.

Portanto, as áreas de utilização limitada/reserva legal somente serão excluídas de tributação se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Acrescente-se que esse prazo consta expressamente indicado no Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

(...)

Entretanto, considerando-se que o "Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal", (...), referente à área de reserva legal (...), foi levado a registro apenas (...), após a data do fato gerador do ITR(...), somente cabe considerar cumprida essa

primeira exigência em relação à área de reserva legal (...), já averbada à margem da matrícula original do imóvel (...).

Entretanto, apesar de cumprida tempestivamente essa primeira exigência (...), confirma-se que a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental — ADA, não foi cumprida, em tempo hábil, pelo Contribuinte, justificando as glosas integrais efetuadas pela autoridade fiscal.

Essa segunda exigência, de caráter genérico, pois se aplica a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente ou de utilização limitada (Reserva Legal, RPPN, Servidão Florestal ou Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico), advém desde o ITR, do exercício de 1997, cabendo observar nesse sentido, primeiramente, o disposto no art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997, que estabelece que essas áreas serão reconhecidas mediante Ato Declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, ficando estipulado no inciso II, desse mesmo parágrafo, que o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Note-se que o artigo 17 da IN/SRF nº 73/2000 e da IN/SRF nº 60/2001, e o parágrafo 3º do art. 90 da IN/SRF nº 256/2002 (...), apenas ratificaram tal obrigação, não dispondo de modo diferente ao tratar dessa matéria.

Ainda, cabe ressaltar que a obrigatoriedade de utilização do ADA foi ratificada por meio de dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-0 da Lei 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 10 da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, a seguir transcritos:

(...)

Portanto, não obstante as alegações do impugnante de que a exigência do ADA constituiria em mera formalidade, de cunho declaratório, sem o condão de comprovar a efetiva existência das áreas ambientais nele declaradas, resta claro que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental — ADA, depois de prevista em atos normativos da RFB, encontra-se prevista em dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-0 da Lei 6.938/1981 e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165/2000.

(...)

Quanto à aventada ilegalidade da exigência do ADA, estendida ao prazo para protocolização do seu requerimento, previsto originariamente no inciso II, do art. 10, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 043/97, com redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67/97, e mantido no parágrafo 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, cabe ressaltar, de qualquer modo, que não cabe aos órgãos administrativos de julgamento de primeira instância, por meio de seus agentes, apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou de atos normativos da RFB, vez que os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

(...).

Desta forma, a protocolização do requerimento do ADA obviamente não pode ser dissociada de seu aspecto temporal, pois o prazo de seis meses para essa providência foi estipulado por ato normativo da então SRF.

(...).

No presente caso, constata-se que o requerimento do ADA, (...), , somente foi transmitido via internet e recepcionado pelo IBAMA, em (...), sendo, portanto, intempestiva a providência para justificar a exclusão das Áreas ambientais nele informadas do ITR(...).

Importante salientar que nessa instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação previa relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363/96, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de maio de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 24.8.2001, diz respeito unicamente à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel, não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas nas legislações ambiental e tributária, para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas da incidência do ITR.

Em suma, a dispensa de previa comprovação não pode ser estendida às exigências legais previstas para comprovação das áreas de Reserva Legal/RPPN/Servidão Florestal (averbação à margem da matrícula do imóvel), das áreas imprecisas/interesse ecológico e preservação permanente — previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/1965 (Ato de Poder Público declarando tais áreas como de interesse ambiental), tudo isso nos termos da Lei ambiental (Código Florestal) e legislação tributária (Lei 9.393/96 e Decreto nº 4.382/2002 — RITR), nem à dispensa de protocolização do ADA junto ao IBAMA (art. 17-0 da Lei 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000).

(...)

Portanto, com base nesses argumentos as glosas se justificam e se mantêm quando constatado em procedimento de fiscalização, que a declaração do contribuinte não é verdadeira, por falta de comprovação de exigências legais previstas para justificar a exclusão de tributação das áreas ambientais informadas pelo Contribuinte na sua DITR/(...), independentemente de comprovada a efetiva existência das mesmas no imóvel.

(...).

Apesar de o requerente ter carreado aos autos o "Mapa" (...), os Memoriais Descritivos (...), o "Laudo Técnico" (...), e o "Termo de Responsabilidade de Averbação e Preservação de Reserva Legal" (...), documentos esses que cabem ser considerados para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel (materialidade), cabe ressaltar que essa comprovação é irrelevante para que tais áreas sejam acatadas para fins de exclusão de tributação, pois o que se busca nos autos, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal A margem da matrícula do imóvel, é a comprovação da protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Por esse mesmo motivo e, também, por falta de previsão legal, em nada adianta pretensão do requerente o fato de o IEF — Instituto Estadual de Florestas, por ocasião da averbação da nova área de reserva legal, ter vistoriado o imóvel e constatado a veracidade dos dados constantes do referido Mapa, (...).

Assim, além de a exigência do ADA ser eminentemente documental, o requerente já instruiu a sua defesa com documentos que, apesar de não dispensarem a vistoria do IBAMA, cabem ser considerados para comprovar a efetiva existência de tais áreas no imóvel, tornando desnecessária e inócua qualquer perícia/vistoria que pretenda fazer (...), para constatar a existência efetiva dessas áreas ambientais.

Cabe registrar que essa exigência não se confunde, no caso da área de reserva legal, com a necessidade de sua averbação à margem do Cartório de Registro de Imóveis competente, não podendo esta última providência, suprir a exigência relativa ao ADA.

Saliente-se que essa exigência não é considerada, por si só, hipótese de incidência do tributo, como sugere o impugnante, mas uma condição legal prevista na legislação tributária, para efeito de exclusão das áreas ambientais (preservação permanente e de utilização limitada) do ITR. Quando não cumprida essa exigência em tempo hábil, as áreas ambientais declaradas passam a compor as áreas tributadas e aproveitáveis do imóvel, para efeito de apuração, respectivamente, do VTN tributado e do Grau de

Utilização, este último a ser considerado para efeito de aplicação da respectiva alíquota de cálculo, conforme demonstrado pela autoridade fiscal (...).

Em síntese, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA, não cabe considerar, para fins de exclusão do ITR12003, qualquer área ambiental do imóvel, seja de preservação permanente ou de utilização limitada/reserva legal, quaisquer que sejam as suas dimensões, mantendo-se as glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

Do Valor da Terra Nua — VTN

(...)

Apesar de o contribuinte ter apresentado, em atendimento à Intimação Fiscal (...), o "Laudo de Avaliação", (...), elaborado pelo Engenheiro Agrimensor (...) e pelo Engenheiro Civil (...), com ARTs devidamente anotadas no CREA, (...), o mesmo foi desconsiderado pela autoridade fiscal, por não se referir ao exercício em pauta (...).

O requerente instruiu a sua defesa com esse mesmo "Laudo Técnico" (...), defendendo que o mesmo cabe ser considerado para comprovação do VTN do imóvel, (...), pois os preços das terras na região não sofreram grandes oscilações nos últimos 05 (cinco) anos, uma vez que o mercado esteve estagnado desde 2001, que as características particulares da propriedade justificam um VTN/ha abaixo da média da região, além disso, a autoridade fiscal não demonstrou, através de laudo técnico de avaliação, que o VTN declarado está de fato subavaliado.

(...)

No caso, se fazia necessário que o requerente apresentasse, pelo menos, "Laudo de Avaliação — Complementar" elaborado pelos mesmos engenheiros (agrimensor/civil) ou mesmo um novo "Laudo de Avaliação", elaborado por profissionais habilitados, com ART devidamente anotada no CREA, com as características do laudo ora desconsiderado, que além de demonstrar, de maneira inequívoca, o VTN do imóvel, a preços da época das amostras pesquisadas como fontes, também apurasse, com base em tratamentos estatísticos e em índices oficiais aplicados aos preços de terras na região (variação anual), o VTN desse mesmo imóvel, a preços de 1º/01/2003, bem como a preços de 1º/01/2004 e de 1º/01/2005. Melhor esclarecendo, a avaliação (pesquisa de preços) deveria se referir pelo menos a um dos exercícios abrangidos pela ação fiscal e, com base em tratamentos estatísticos e em índices oficiais aplicados aos preços de terras na região (variação anual), estipular o VTN desse mesmo imóvel, a preços dos dois outros exercícios.

Desta forma, além de alterar a área total declarada, (...), entendo que cabe apenas recalcular o VTN arbitrado, com base nessa nova área, (...), reduzindo-se o VTN tributado e o valor do imposto suplementar apurado pela fiscalização, (...):

(...)

Recurso Voluntário

5. Inconformado após cientificado da decisão *a quo*, o ora Recorrente apresentou seu Recurso, de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- traz breve relato dos fatos, de sua impugnação e do Acórdão recorrido;

- repisa os seus argumentos impugnatórios sobre inversão do ônus da prova, da entrega intempestiva do ADA, da averbação a destempo da ARL, da desqualificação do Laudo de Avaliação, do arbitramento do VTN pelo SIPT;

- repisa também seu entendimento sobre ofensa ao art. 10, § 7º, da Lei n. 9393/96 (com a redação dada pela Medida Provisória 2166/2001), sobre a ilegalidade do ato de exigir o ADA tempestivo (já que apresentou Laudo Técnico) e de que efetivamente comprovou a existência de APP e ARL, clamando pela aplicabilidade do princípio da verdade material e alegando violação ao princípio da razoabilidade ao não serem aceitas as áreas comprovadas (por laudo e averbação);

- alega novamente inconstitucionalidade do arbitramento do VTN e que há contradição entre a decisão recorrida e a proferida no Processo Administrativo nº 10675002.456/2006-29, referente ao ITR do exercício de 2002, a qual considerou válido o mesmo laudo técnico, elaborado em 2006, apresentado para o mesmo imóvel, relativamente a 2002, o que novamente caracterizaria a indevida inversão do ônus da prova e presunção, desprezando o seu conjunto probatório (violação à boa fé) e usando o arbitramento pelo SIPT ao invés de amparar-se em laudo técnico;

- sustenta que não cabe a redução do grau de utilização de sua propriedade, decorrente das glosas efetuadas e do desprezo de seu laudo técnico, o que causou um indevido aumento na alíquota do ITR lançado, já que na DITR original foi declarado o grau de utilização maior do que 80%;

- aduz que a taxa de juros SELIC aplicada na Notificação não encontraria respaldo jurídico;

- entende que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e proibição do confisco previstos na Constituição Federal; e

- sustenta seus argumentos com extensa citação doutrinária e jurisprudencial

6. Seu pedido final é pelo provimento do seu Recurso, pela reforma da Decisão de Primeira Instância e pela improcedência da Notificação de Lançamento.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

9. Preliminarmente, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

10. Com isso, fica claro que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF. E mais, as decisões administrativas e as respeitáveis citações doutrinárias levantadas pelo recorrente não

são normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

11. Ainda em sede preliminar, verifica-se que por inúmeras vezes em seu recurso, pretende o interessado sustentar uma indevida inversão do ônus da prova, procurando equivocadamente eximir-se de uma obrigação que na verdade a ele cabe: tratar em sua impugnação de provar suas alegações de defesa, com as provas pertinentes, cf. artigos 15 e 16 do Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal - PAF.

12. Brilhantemente combateu a DRJ tal equívoco do contribuinte ao longo do Acórdão combatido, e por sua propriedade, com a devida vênia aqui transcrevo os excertos cabíveis da Decisão a quo que apreciaram tal alegação:

(...)

Preliminarmente, o requerente contesta o fato de a autoridade fiscal ter lavrado a presente notificação de lançamento, sem produzir nenhuma comprovação técnica, posto que caberia a ela o ônus da prova, que pudesse justificar a glosa das áreas de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal declaradas e o arbitramento de novo VTN.

Ocorre que, o ônus da prova — no caso, documental - é do contribuinte, o qual cumpre guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do auto lançamento, prevista no § 4º do art. 150, do CTN, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT), inclusive VTN, para efeito de apuração do ITR devido naquele exercício, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando assim exigido.

Também, nesse mesmo sentido, há de se observar o disposto no art. 40, do Decreto nº 4.382, de 19/09/2002 (RITR), que estabeleceu:

"Art. 40. Os documentos que comprovem as informações prestadas na DITR não devem ser anexados a declaração, devendo ser mantidos em boa guarda a disposição da Secretaria da Receita Federal, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos a que se referiram (Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único)".

Ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos previstos (...), sob pena de realização do lançamento de ofício.

Em resposta, o interessado apresentou documentos diversos, (...). A autoridade fiscal, após analisar esses documentos, entendeu que não foram cumpridas as exigências legais previstas para comprovação das áreas declaradas como de preservação permanente e reserva legal, e que o laudo de avaliação apresentado não se referia ao exercício (...), decidindo-se pela glosa integral dessas áreas ambientais (de preservação permanente e utilização limitada, (...), e pelo arbitramento de novo VTN(...), com base no SIPT, (...).

Registre-se que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através da referida Notificação de Lançamento, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/66 — CTN, observada, no que diz respeito aos documentos de prova exigidos, a citada Norma de Execução.

Cabe ressaltar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 (caput) e seu parágrafo único, do CTN. Assim, não comprovado o cumprimento tempestivo das formalidades legais exigidas para justificar a exclusão das áreas ambientais de tributação, nem a apresentação do Laudo Técnico exigido para comprovação do VTN do imóvel, (...), não

poderia a autoridade fiscal deixar de realizar o lançamento de ofício, materializado na presente notificação de lançamento.

(...)

Em relação ao arbitramento em si, cabe ressaltar que nos termos do art. 14, da Lei 9.393/96, basta que o VTN apurado pelo Contribuinte na sua DITR esteja abaixo dos valores apontados no SIPT, naquele exercício, para o município onde se localiza o imóvel, para ficar caracterizada a subavaliação, que por sua vez justifica o arbitramento de novo VTN, com base nesses mesmos valores do SIPT, não havendo necessidade de a autoridade fiscal demonstrar, através de laudo técnico de avaliação, elaborado em consonância com as normas da ABNT, que o VTN declarado para o imóvel em particular está de fato subavaliado.

Em suma, o requerente entende que o ônus da prova seria da autoridade fiscal, o que não é verdade, conforme visto anteriormente. Também, nesta face processual, o ônus da prova continua sendo do impugnante, que deve instruir adequadamente a sua defesa.

De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

(...)

13. Em apreciação às questões de tempestividade de apresentação do ADA, da existência da APP e da averbação da ARL, devem ser, de pronto, verificado o hodierno entendimento deste Conselho sobre as questões.

14. Em suma, o entendimento majoritário presente no CARF sobre a apresentação do ADA é que realmente há a obrigatoriedade legal de sua apresentação mas não há determinação legal que delimite a sua tempestividade, mas entende-se que tal Ato deve ser aceito caso apresentado antes do início da ação fiscal. A existência da APP deve estar comprovada para aceite do ADA intempestivo e quanto à ARL, realmente sua averbação tempestiva à margem ou a apresentação de documentos emitidos tempestivamente por órgãos ambientais suprem a apresentação do ADA. Senão vejamos as ementas de recentes Acórdãos abaixo colacionados:

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão, o ADA foi apresentado de forma intempestiva. Assim, não é possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR .

ARL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. TERMO DE RESPONSABILIDADE COM PODER PÚBLICO. DISPENSA DO ADA ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ART. 16, §§8º E 10 DA LEI

Incabível a manutenção da glosa da ARL Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de ADA Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel e, nos casos de ser mero possuidor, haver comprovação pelo contribuinte da celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador. Acórdão 9202-005.180 – 2ª Turma - Sessão de 26 de janeiro de 2017.

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17-O, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

A partir do exercício de 2002, regra geral, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental competente, observando-se a função social da propriedade e os critérios previstos no §4º do art. 16 do Código Florestal.

A averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é, regra geral, necessária para sua exclusão da base de cálculo do imposto.

A jurisprudência do CARF tem entendido que documentos emitidos por órgãos ambientais e a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel suprem referida exigência.

Hipótese em que a Recorrida apresentou o ADA e averbou na matrícula do imóvel área de reserva legal antes da data da ocorrência do fato gerador, bem como comprovou a área de preservação permanente mediante apresentação de laudos técnicos, devidamente acompanhados de ARTs. Acórdão nº 9202003.474 - Sessão de 10 de dezembro de 2014.

15. No caso concreto, verifica-se apresentação do ADA antes do início da ação fiscal. Há comprovação da APP no Laudo Técnico apresentado e sua declaração no ADA apresentado, portanto com razão o contribuinte neste quesito, devendo pois ser restabelecida totalmente a glosa da Área de Preservação Permanente pretendida pelo interessado em sua DITR.

16. Já quanto à ARL verifica-se a existência de averbação parcial da área pretendida desde 1989, cf. declarado no ADA e presente nos registros cartoriais apresentados. Mas quanto à área total pretendida, verifica-se que tanto a assinatura do Termo de Responsabilidade de Averbação e Preservação de Reserva Legal assinado pelo contribuinte e pelo Instituto Estadual de Florestas IEF do Estado de Minas Gerais, quanto sua averbação à margem no Registro de Imóveis ocorreram em momento posterior ao início da ação fiscal. Mesmo o requerimento de averbação de Reserva Legal junto ao IEF, que resultou no Termo de Responsabilidade, ocorreu após o início da Ação Fiscal. Dessa forma, só é cabível o restabelecimento parcial da glosa da Área de Reserva Legal pretendida, conforme valor averbado à margem em 1989 e presente no ADA.

17. Adentrando ao questionamento do interessado sobre o arbitramento do VTN, seu primeiro argumento levantado é sobre a inconstitucionalidade de tal procedimento. Ressalte-se então que esta instância administrativa não é a esfera correta para tal discussão causídica. Como cediço, não há apreciação sobre constitucionalidade de norma tributária por este conselho, inclusive conforme sumulado pela Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

18. Ademais, plenamente escorreito o procedimento da Fiscalização no arbitramento efetuado, e totalmente fundamentado legalmente, o que afasta qualquer ofensa ao princípio da razoabilidade ou da verdade material, uma vez que o princípio da legalidade foi totalmente respeitado. Verificou-se que a Fiscalização, nos termos do Art. 10 § 1º inciso I e art. 14 da Lei nº 9.393/96, arbitrou o valor para área total com base no VTN de menor valor por hectare, com informações prestadas pela Secretaria Estadual da Agricultura, conforme o Sistema

de Preços de Terras- SIPT da RFB. Tal esclarecimento já foi plenamente fornecido pela DRJ de origem, conforme excerto abaixo colacionado:

(...)

Em relação ao arbitramento em si, cabe ressaltar que nos termos do art. 14, da Lei 9.393/96, basta que o VTN apurado pelo Contribuinte na sua DITR esteja abaixo dos valores apontados no SIPT, naquele exercício, para o município onde se localiza o imóvel, para ficar caracterizada a subavaliação, que por sua vez justifica o arbitramento de novo VTN, com base nesses mesmos valores do SIPT, não havendo necessidade de a autoridade fiscal demonstrar, através de laudo técnico de avaliação, elaborado em consonância com as normas da ABNT, que o VTN declarado para o imóvel em particular está de fato subavaliado.

(...)

Da análise das peças do presente processo, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que o VTN declarado estava subavaliado, tendo em vista os valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/(...) foi aumentado (...), valor este apurado com base no menor valor, por hectare, apontado no SIPT - terras de campos -, para o município (...) no exercício (...), consoante extrato do SIPT (...). Os valores constantes do SIPT foram fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais, nos termos do § 10 do art. 14, da Lei nº 9.393/1996.

(...)

19. Quanto ao fato da DRJ não ter acatado o Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte, não foi por questão de desqualificação técnica, mas sim, fundamentalmente pela constatação de que tal Laudo foi apresentado inicialmente para contrapor Notificação referente ao ano calendário 2002. Através de acompanhamento no sistema SIPT pode ser facilmente constatado que o valor anualmente informado pela Secretaria Estadual de Agricultura apresentou variação significativa, o que realmente justifica a desconsideração de tal Laudo para anos subsequentes, como o da presente Notificação. Senão, vejamos novamente o excerto de interesse do Acórdão emando pela Instância a quo:

(...)

Quanto à pretensão de se acatar o "Laudo de Avaliação" apresentado (...), para comprovar o VTN do imóvel, (...), que, aliás, quando analisado no contexto, foi acatado para revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, referente ao ITR/2002, conforme Acórdão DRJ/BSA nº 25.406, de 25/06/2008, proferido no processo nº 10675.002456/2006-29, entendo que é de se dar razão à autoridade fiscal, não podendo o mesmo também servir para comprovação do VTN do imóvel, a preços de mercado, nos três exercícios subsequentes (2003, 2004 e 2005).

É preciso levar em consideração que o valor de mercado de terras rurais é dinâmico, variando, mesmo que de modo não muito significativo, de um ano para outro, pois o mesmo é influenciado por fatores de diversas naturezas, com destaque para o econômico. Desta forma, o VTN deve acompanhar o preço de mercado dos imóveis rurais na regido de sua localização, quase sempre variando de um ano para outro, dependendo do comportamento desse mercado à época dos respectivos fatos geradores.

Essa variação de preços fica evidente quando comparamos os valores médios, por hectare, apontados no SIPT, apurados no universo das DITR, dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, referentes aos imóveis rurais localizados no município (...), respectivamente, de R\$ 1.154,72, R\$ 1.444,29 e R\$ 1.800,21. No caso, esses valores médios tiveram como base os valores (VTN) informados pelos próprios contribuintes nas suas DITR, desses três exercícios, não tendo sido os mesmos informados pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais.

Portanto, mesmo que consideradas atendidas as principais exigências das normas da ABNT (NBR 14.653), não há como acatar o laudo apresentado, para revisão dos VTN arbitrados pela autoridade fiscal, para os exercícios de 2003, 2004 e 2005.

(...)

20. No seu Recurso, o contribuinte referencia novamente o Acórdão DRJ/BSA n.º 25.406, de 25/06/2008, proferido no processo n.º 10675.002456/2006-29, onde realmente pode ser verificado que o laudo foi proferido com a acurácia necessária. Senão vejamos o respectivo trecho do acórdão que aceitou o Laudo para o exercício 2002:

(...)

Por sua vez, o requerente carrou aos autos o "Laudo de Avaliação", de fls. 118/132, elaborado pelo Engenheiro Agrimensor Fernandes Bessone Ameijide (CREA-MG 48.512/D) e pelo Engenheiro Civil Giovanni Rios Silveira (CREA-MG 67.224/D).

De fato, o referido documento, elaborado pelos citados engenheiros - profissionais legalmente habilitados, e, nesta condição, responsáveis pelas informações constantes do trabalho por eles desenvolvidos —, com ART/CREA-MG As fls. 141/142, quando analisado no contexto, possibilita o acatamento do VTN nele demonstrado.

Da análise do laudo apresentado, verifica-se que os autores do trabalho descrevem as características do imóvel rural em particular (localização, acesso, caracterização da região e descrição do imóvel), indicando que o terreno possui formato irregular, com solo seco e firme, tipo arenoso e de baixa fertilidade, topografia apresentando pouca declividades e com cobertura vegetal tipo campo, descrevendo a seguir as edificações existentes na propriedade avaliada.

Quanto A avaliação em si, os autores do trabalho utilizam o método direto comparativo, conforme estabelece a NBR 14.653-1 em seu item 7.5, e utilizando-se a conceituação do item 8.2.1 da mesma norma técnica, no qual o valor do imóvel é obtido por meio de tratamento técnico dos atributos dos elementos comparáveis, constituintes da amostra, adotando como princípio o aproveitamento eficiente, determinado por análise do mercado imobiliário.

Após a apresentação dessas fontes, que totalizaram 06, homogeneizá-las e efetuar os devidos tratamentos estatísticos (média aritmética, desvio padrão e média saneada, campo de arbítrio), As fls. 66, chega ao valor da terra nua de R\$ 1.281.421,40, o equivalente a R\$ 1.047,08/ha, utilizando o fator de comercialização = 0,40, devido o tipo de solo ser extremamente pobre, tipo arenoso e lixiável, com baixa capacidade de troca catiônica, exigindo altas doses de adubos para manter a fertilidade, além do imóvel apresentar extensa área de preservação permanente e grande área úmida, inadequadas para exploração agrícola.

Os autores do trabalho também demonstram que o laudo atinge Grau **II** de fundamentação e Grau III de precisão, considerando os parâmetros especificados nas respectivas Tabelas da NBR 14653-3.

É de ressaltar, ainda, que o VTN, por hectare, apontado no referido "laudo técnico", de R\$ 1.047,08, está compatível com os valores apontados no SIPT para os diversos tipos de terras pesquisados (aptidão agrícola), por exemplo: matas/campos - R\$ 1.140,00/ha, pastagem - R\$ 1.260,00; conforme tela/SIPT de fls. 62, cabendo aceitar como verdadeiras as citadas características particulares do imóvel, que justificam o VTN/ha do laudo.

Assim, entendo que, o laudo de fls. 56/72, além de ter sido emitido por profissionais habilitados (Eng.º agrimensor e civil),- atende aos requisitos estabelecidos na NBR 14.653, da ABNT e demonstra de maneira inequívoca o valor fundiário do imóvel àquela época, constituindo documento hábil para alteração do VTN arbitrado pela fiscalização, nos termos da NE SRF Cofis n.º 006, de 27 de maio de 2004 .

Por fim, tem-se que a matéria, além de eminentemente técnica, por envolver as normas da ABNT (NBR 14.653-3), também possui um viés subjetivo, sendo permitido ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto 70.235, de 1972, formar livremente convicção quando da apreciação do laudo apresentado pelo Impugnante, com o intuito de se chegar a um juízo quanto a aceitação ou não do mesmo para revisão do VTN arbitrado pela autoridade fiscal.

(...)

21. Inquestionável a qualidade técnica do Laudo referenciado, acatado para o ano calendário específico de 2002. Naquele exercício, o valor apontado no Laudo era compatível com o sistema SIPT, alimentado com informações fornecidas pela Secretaria Estadual de Agricultura. Mas incabível sua aplicação para o ano calendário da presente Notificação, diante da real variação de valoração do VTN, conforme claramente observado pela DRJ. Senão, vejamos as consultas ao SIPT referentes à sequência dos exercícios 2002 a 2005.

SIPT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN) 62
SRF USUARIO: MAURIZIA
10/07/2006 14:29

VTN MEDIO POR APTIDAO AGRICOLA

EXERCICIO : 2002 UF : MG
NOME DO MUNICIPIO : TUPACIGUARA
ORIGEM INFORMACAO : SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA
VTN DITR : 1.806,82

APTIDAO AGRICOLA	VTN MEDIO/HA
PASTAGEM/PECUARIA	1.260,00
CULTURA/LAVOURA	1.440,00
CAMPOS	1.140,00
MATAS	1.140,00

SIPT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN) Fl. 60.02
SRF USUARIO: MAURIZIA
09/08/2007 13:35

VTN MEDIO POR APTIDAO AGRICOLA

EXERCICIO : 2003 UF : MG
NOME DO MUNICIPIO : TUPACIGUARA
ORIGEM INFORMACAO : SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA
VTN DITR : 1.154,72

APTIDAO AGRICOLA	VTN MEDIO/HA
PASTAGEM/PECUARIA	2.000,00
CULTURA/LAVOURA	2.500,00
CAMPOS	1.650,00
MATAS	2.500,00

SIPT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN) Fl. 57
SRF USUARIO: MAURIZIA
09/08/2007 13:35

VTN MEDIO POR APTIDAO AGRICOLA

EXERCICIO : 2004 UF : MG
NOME DO MUNICIPIO : TUPACIGUARA
ORIGEM INFORMACAO : SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA
VTN DITR : 1.444,29

APTIDAO AGRICOLA	VTN MEDIO/HA
PASTAGEM/PECUARIA	3.000,00
CULTURA/LAVOURA	3.500,00
CAMPOS	2.350,00
MATAS	3.500,00

SIFT, 5. CONSULTA, CONS-VTN (CONSULTA VTN)
 SRF USUARIO: MAURIZIA
 09/08/2007 13:35

VTN MEDIO POR APTIDAO AGRICOLA
 EXERCICIO : 2005 UF : MG
 NOME DO MUNICIPIO : TUPACIGUARA
 ORIGEM INFORMACAO : SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA
 VTN DITR : 1.800,21

APTIDAO AGRICOLA	VTN MEDIO/HA
PASTAGEM/PECUARIA	3.000,00
CULTURA/LAVOURA	3.500,00
CAMPOS	2.350,00
MATAS	3.500,00

22. Dessa forma, realmente correta a interpretação de base de que o Laudo é pertinente apenas para o exercício 2002 e para seu processo administrativo específico, o que não torna contraditória sua desconsideração lealmente fundamentada para exercícios seguintes, quando foi verificada grande variação de valor do VTN na região do imóvel. S.m.j., a verdade material do caso é a majoração real ao longo do tempo das terras da região.

23. Tergiversa equivocadamente o interessado sobre de aplicação injurídica de juros SELIC e de ofende aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e proibição do confisco previstos na Constituição Federal na aplicação da multa de ofício.

24. Atente o contribuinte que os acréscimos legais referem-se à aplicação da multa redutível de 75,00 % (setenta e cinco por cento), prevista no artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96, e dos juros de mora calculados conforme taxa de juros do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, previsto nos artigos 5º, § 3º, e 61, § 3º, da mesma Lei 9.430/96, vigente e constitucional, abaixo transcritos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; Grifei (Redação dada pela Lei 11.488/07)

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do Art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 5º (...)

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

25. É imperioso ainda transcrever a Súmula CARF nº. 4 (Vinculante):

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

26. Dessa forma, obedecido o princípio da legalidade, não há que se arguir vício formal que impeça o pagamento ou a cobrança com mora ou qualquer ofensa a outros princípios constitucionais. Além do que, conforme Art. 142, § único, do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, e constatada a infração, dever ser efetuado o lançamento, acompanhado da multa e dos juros de mora cabíveis.

27. Quanto à redução do grau de utilização de sua propriedade, decorrente das glosas efetuadas e do desprezo de seu laudo técnico, não é uma discricionariedade da auditoria ou um indevido aumento na alíquota do ITR lançado, mas sim apenas uma consequência das descon siderações necessárias e do VTN cabível, tudo calculado dentro da sistemática de apuração do ITR devido pelos contribuintes.

28. Portanto, cabível reforma parcial do Acórdão da DRJ, no sentido de acatar a Área de Preservação Permanente pretendida pelo contribuinte e de acatar parcialmente a Área de Reserva Legal pretendida, esta apenas pela área já averbada em Cartório em momento anterior ao início da Ação Fiscal

Conclusão

29. Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso, no sentido de restabelecer a glosa da área de preservação permanente, e de restabelecer parcialmente a glosa da área de reserva legal, esta conforme área averbada à margem do registro imobiliário anteriormente ao início da ação fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima