



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

Processo nº 10680.720190/2009-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.515 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrente ELVIRA CAROZZANI DE LORENZO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

PEDIDO DE PERÍCIA. INOBSERVÂNCIA DE PRECEITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

A impugnação deve mencionar as perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expondo os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado pelo impugnante.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos em lei.

SUJEITO PASSIVO DO IMPOSTO.

São contribuintes do ITR o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A dedução da Área de Reserva Legal da base de cálculo do ITR está condicionada à sua averbação, à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo.

VALOR DA TERRA NUA - VTN. SUBAValiaÇÃO.

Caracterizada a subavaliação do VTN/ha informado na DITR, e não tendo sido apresentado Laudo de Avaliação, elaborado com base em orientação expedida pela Associação Brasileira de Normas Técnicas e subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade

Técnica, devem ser consideradas as informações sobre preços de terras, constantes do Sistema de Preços de Terras - SIPT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior; e, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-31.383, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF – DRJ/BSA (fls. 139/147) que julgou parcialmente procedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2004, cujo objeto foi o imóvel denominado “Fazenda Fazenda Mauiné de Cima” (NIRF 0.641.218-1), localizada no Município de Santa Bárbara - MG.

A seguir reproduz-se trechos do relatório da decisão recorrida, que retratam adequadamente o contexto em que se deu a autuação, bem assim as razões trazidas na impugnação:

Ação Fiscal

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão intema da DITR/2004 (fls. 128/131), iniciou-se com o termo de intimação de fls.06/07, para a contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requeridoçac IBAMA e da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal;
- laudo técnico com ART/CREA, com memorial descritivo do imóvel, no caso de área de preservação pennanente prevista no art. 2º do Código Florestal, e certidão do órgão competente no caso de estar prevista no art. 3º desse código, com o ato do poder público que assim a declarou; '

- laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo os elementos de pesquisa identificados.

Em atendimento, foram apresentados os documentos de fls. 13/38.

Na análise desses documentos e da DITR/2004, a autoridade fiscal glosou integralmente as áreas declaradas de preservação permanente (478,6 ha) e de reserva legal (450,0 ha), além de desconsiderar o VTN declarado R\$ 489.840,00, arbitrando-o em R\$ 957.300,00 (R\$ 1.000,00/ha), com base no SIPT (fls.08), tendo apurado imposto suplementar de RS 44.304,73, conforme demonstrado às fls. 04.

Impugnação

Cientificada desse lançamento em 16/02/2009 (fls. 126), a requerente, por meio de representantes legais, protocolou em 17/03/2009 a impugnação de fls. 45/56, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 57/122, com os seguintes argumentos, em síntese:

- de início, afirma ser tempestiva sua defesa e discorda do procedimento fiscal, pela glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, além do arbitramento do VTN declarado;
- em preliminar, argüi a nulidade do referido lançamento, face à ilegitimidade de a impugnante figurar no pólo passivo da respectiva obrigação tributária;
- em 14/03/2005, a impugnante renunciou ao direito de usufruto do imóvel, a título oneroso, por instrumento particular e termo aditivo, sendo a empresa beneficiária a responsável pelo adimplemento de quaisquer obrigações; transcreve jurisprudência do TRF da 1ª Região e o art. 110 do CTN, além de citar o art. 130, para referendar seus argumentos;
- o ADA, com as áreas ambientais informadas na DITR/2004, foi protocolado em 21/09/ 1998 no IBAMA, juntamente com o termo de responsabilidade de preservação de floresta, com a devida averbação na matrícula do imóvel, no cartório competente, nos termos da legislação pertinente transcrita; requer a realização de perícia, em atenção ao princípio da verdade material, para apurar a existência dessas áreas de preservação permanente e reserva legal;
- a autoridade fiscal, ao glosar essas áreas e considerar a área total como tributável, com reflexos na área aproveitável e no grau de utilização, arbitrou de forma absurda e aleatória o valor total do imóvel (R\$ 1.057.300,00) e o VTN (R\$ 957.300,00), com base no SIPT, visto que o imóvel foi efetivamente vendido por R\$ 500.000,00;

Ao final, a interessada requer seja conhecida e provida a presente impugnação, para acolher as preliminares argüidas, declarando a nulidade do lançamento, ou seja designada a perícia requerida, julgando-se insubsistente o lançamento, visto que o procedimento fiscal não possui a consistência necessária à sua manutenção.

Decisão de Primeira Instância

A DRJ/BSA considerou o lançamento procedente em parte, conforme se depreende a ementa da decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2004

DO SUJEITO PASSIVO DO IMPOSTO.

São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário, o possuidor ou o detentor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A área de preservação permanente informada na DITR/2004, glosada integralmente pela autoridade fiscal, deverá ser restabelecida para fins de exclusão da incidência do ITR, por ter sido o requerimento do Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado tempestivamente no IBAMA.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para ser excluída do ITR, exige-se que essa área, objeto de glosa pela autoridade autuante, esteja averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel, além de ter o Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado pela autoridade fiscal para o ITR/2004 com base no SIPT, por falta de documentação hábil para comprovar o valor declarado e características particulares do imóvel, que o justificassem.

Lançamento Procedente em Parte

Recurso Voluntário

Inconformado o contribuinte apresentou recurso voluntário em que contesta a decisão da DRJ/BSA e repisa as razões apresentadas na impugnação.

Requer, por fim que sejam acolhidas as preliminares, declarando-se a nulidade do lançamento ou que, sucessivamente, seja designada perícia e julgando insubsistente o lançamento, tendo em vista que, no seu entender, o trabalho fiscal não possui a consistência necessária à sua manutenção.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Realização de Perícia

Com relação ao pedido de perícia, de conformidade com o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deverá mencionar “as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito”.

Examinando-se a peça impugnatória, bem assim o recurso voluntário, vê-se que o recorrente não obedeceu aos ditames estabelecidos em lei quanto ao requerimento de perícia, limitando-se a argumentar que sua realização teria como finalidade a apuração das

áreas de reserva legal e de preservação permanente existentes no imóvel em questão, em atenção ao princípio da verdade material e ao que dispõe o § 7º do art. 10, da Lei nº 9.393/1996.

Observe-se que não foram formulados os quesitos referentes aos exames desejados, tampouco foram indicados nos referidos pedidos o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito designado para levar a efeito o exame solicitado pelo sujeito passivo.

Não se olvide que o § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 é taxativo no sentido de que “*Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16*”, ou seja, não há como se conhecer do pedido de perícia quando esse é formulado ignorando-se por completo os requisitos estabelecidos na norma.

Por outro lado, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972: “A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Não obstante, tendo em vista que os elementos que integram o presente processo administrativo mostram-se suficientes para a resolução da lide, considero acertada decisão adotada pelo colegiado recorrido e, do mesmo modo, indefiro o pleito pericial.

Ilegitimidade Passiva

A recorrente defende que o entendimento exarado na decisão recorrida – de que o imposto pode ser exigido de qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural (seja na condição de proprietário ou detentor de sua posse) – não pode prosperar, sob pena de ferir o que preceituam o inciso VI do art. 153, da Constituição da República, o art. 110, do Código Tributário Nacional e o art. 1.228. do Código Civil. Segundo aduz:

*1.2.1.- É que a Constituição da República preceitua em seu art. 153, VI, competir à União instituir impostos sobre a **propriedade territorial rural**. Assim inobstante o que dispõem o artigo 29 e 31, do Código Tributário Nacional e os artigos 19 e 49, da Lei nº 9.393/1996, **o legislador só pode indicar como contribuinte o proprietário** e não o titular de outros direitos reais, ainda que os titulares exerçam prerrogativas típicas do proprietário, uma vez que serão sempre prerrogativas parciais ou temporárias, como é o caso do direito real de usufruto. (Destaques do original)*

Recorre ainda ao art. 110 do Código Tributário Nacional – CTN para assentar que lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias.

A despeito das razões trazida no recurso voluntário, o fato é que o próprio CTN, por meio de seus arts. 29 e 31, foi que especificou a hipótese de incidência e qualificou quem poderia ser arrolado por lei como sujeito passivo do ITR. Vejamos:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a

propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.
(Grifou-se)

Com base nas disposições contida no *Codex Tributário*, e sem se afastar das condições definidas nessa norma geral, a Lei nº 9.393/1996, por meio de seus arts. 1 e 4º, assim definiu o fato gerador do e os contribuintes do imposto:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada a

Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Desse modo, não vejo mácula na atuação da autoridade autuante que, ao efetuar o lançamento, agiu no cumprimento de seu mister, e em estrita observância ao disposto no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Acertada, pois, a decisão *a quo* ao assentar que o imposto é devido por qualquer das pessoas que se prenda ao imóvel rural, em uma das modalidades relacionadas na lei e que, “*Por conseguinte, a Fazenda Pública está autorizada a exigir o tributo de qualquer uma delas, quer se ache vinculada ao imóvel rural como proprietária plena ou como simples detentora*”.

De outra parte, ao insurgir-se contra os arts. 29 e 31 do CTN e os arts. 1º e 4º da Lei nº 9.393/1996, sugerindo que tais dispositivos estariam em desacordo com o inciso IV do art. 153 da Constituição por terem, no seu entender, se afastado do conceito de propriedade estabelecido na lei civil (em desconformidade com o art. 110 do Código Tributário), o que a recorrente visa é ver afastada a aplicação dessas normas em virtude suposta inconstitucionalidade.

Ocorre que, a teor art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal – PAF, recepcionado com força de lei pelo ordem constitucional vigente, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos elencados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide. Vejamos:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

No mesmo sentido é o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, em relação à segunda instância administrativa:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Em vista das normas processuais reproduzidas acima, vê-se que não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de atos legais ou regulamentares, com o fim de afastar sua aplicação.

Além disso, de conformidade com a Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, é vedado a esta Corte Administrativa pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei. *In verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Desta feita, tem-se como não sendo possível aos órgãos de julgamento administrativos afastarem lançamento de crédito tributário sob o fundamento de que as normas legais que lhe dão suporte ferem princípios consagrados na Carta da República, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

Pelas razões aqui elencadas, afasto a presente preliminar.

Cessão do Usufruto por Título Oneroso

Alega a contribuinte que, em 14 de março de 2005, na condição de usufrutuária, teria cedido esse direito real, a título oneroso, para a sociedade empresária denominada Maquine de Cima Agropastoril Ltda. Referida empresa, afirma, figura como proprietária do imóvel rural desde 1º de março de 2005. Aduz ainda ter recebido pela renúncia do usufruto a importância de R\$ 100.000,00.

Para fazer prova dessas alegação a recorrente acosta aos autos:

- Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural e Outras Avenças de fls. 66/74 e Termo Aditivo de Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural de fls. 75/77;
- correspondência que diz ter encaminhado à empresa Maquiné de Cima Agropastoril Ltda., na qual atribui à referida empresa a condição de responsável pelo cumprimento de intimação da Receita Federal do Brasil e regularização de pendências em seu nome;
- suas Declarações de Ajuste Anual (DAA) relativas aos exercícios 2005 e 2006 (fls. 90/99);
- DAA de Giorgio Lorenzo relativa ao exercício 2006 (fls. 100/104);
- Demonstrativo de Apuração de Ganhos e Capital de Giórgio Lorenzo (fls. 105/106);
- DAA de Mariangela de Lorenzo relativa ao exercício 2006 (fls. 109/115);
- Demonstrativo de Apuração de Ganhos e Capital de Mariangela de Lorenzo (fls. 114/106);
- DAA de Giuseppe de Lorenzo relativa ao exercício 2006 (fls. 118/123);
- Demonstrativo de Apuração de Ganhos e Capital de Giuseppe de Lorenzo (fls. 124/125).

Consoante restou esclarecido acima, de conformidade com o CTN e com a Lei nº 9.393/1996, são considerados como sujeitos passivos da obrigação tributária relativa ao ITR o proprietário, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título de imóvel rural.

Pois bem, neste ponto, não há como discordar da decisão recorrida quanto ao fato de que documentos particulares, como é caso do “Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural e Outras Avenças” acostado aos autos, “*não têm o condão de oficializar a transferência dos direitos do imóvel, que deve ser efetuada por meio de escritura pública, registrada no Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos da Lei nº 6.015/1973*”, devendo prevalecer, neste caso, as informações constantes do registro do imóvel, consoante previsto nos arts. 405 e 406 do Código de Processo civil:

Art. 405. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o chefe de secretaria, o tabelião ou o servidor declarar que ocorreram em sua presença.

Art. 406. Quando a lei exigir instrumento público como da substância do ato, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta.

Ademais, o registro efetuado na matrícula do imóvel (fls. 18/20), relativo à manutenção do usufruto instituído em favor da recorrente data de 17/09/2008, sendo, portanto, posterior ao instrumento particular trazido aos autos no intento de comprovar a cessão do direito real, a título oneroso, à Maquine de Cima Agropastoril Ltda, que é datado de 1º/03/2005. Essa circunstância corrobora o entendimento de que, no caso *sub examine*, a informação gravada na matrícula da propriedade rural, pelo Registro de Imóveis competente, deve preponderar em relação ao documento particular.

Além do que, o lançamento se reporta ao exercício 2004, ou seja, a fato gerador ocorrido em 1º/01/2004, em vista disso, mesmo que instrumento particular acima referido fizesse prova quanto cessão do direito ao usufruto pelo sujeito passivo, não haveria como suscitá-lo no intuito de infirmar o lançamento, visto que se refere a período posterior ao do lançamento.

Pelos razões aqui referidas, afasta-se a preliminar de nulidade em virtude de ilegitimidade passiva.

Área de Reserva Legal (ARL)

A respeito desse tema, impende destacar que, consoante § 8º do art. 16 do antigo Código Florestal (vigente à época da ocorrência do fato gerador), há requisito específico quanto a exclusão da ARL na determinação do valor do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente. Confira-se:

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

[...]

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

De se esclarecer que, diferentemente da APP, a Reserva Legal não se trata de área pré-existente, diferentemente disso, consiste em um percentual legalmente estabelecido do imóvel rural cuja localização é sugerida pelo seu proprietário e aprovada pelo órgão ambiental competente.

Veja-se que, até que seja averbada no registro competente, a ARL sequer pode ser tida como existente, ou seja, somente após a efetiva averbação é que determinada área pode ser considerada, de fato, como Reserva Legal. Portanto, a averbação é ato constitutivo em relação à ARL e deve ser efetuada antes da ocorrência do fato gerador do ITR, suprimindo, no meu entender, a necessidade de apresentação de ADA.

Ademais, é também nesse sentido que a jurisprudência administrativa tem se consolidado. Veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

[...]

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

A averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, autoriza a sua exclusão da tributação do ITR, independentemente do protocolo do ADA. (Acórdão nº 9202-005.606, de 29/06/2017) (Grifou-se)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Ano-calendário: 2003

[...]

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. No caso, a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador, assim, não é de se manter a glosa. (Acórdão nº 9202-006.824, de 19/04/2018) (Grifou-se)

Contudo, conforme admite a própria recorrente em sua peça recursal, referida ARL somente foi averbada na Matrícula do imóvel e 09/2008. Senão vejamos

4.3.1.- urge aqui ressaltar que apesar da área de 450,00 ha do imóvel em questão ter sido averbada na matrícula da Fazenda

Maquiné de Cima em setembro de 2008, referida área foi gravada como de utilização limitada em setembro de 1998, através do competente Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta expedido e assinado pelo Instituto Estadual de Floresta - IEF/MG, termo este que foi inclusive protocolizado perante o Ibama e devidamente averbado no Cartório do 9º Ofício de Notas de Belo Horizonte/MG, não podendo ser assim totalmente desconsiderada por inteiro. (Grifou-se)

Assim, tendo-se em conta que a presente autuação é referente ao exercício 2004, não se verifica possível considerar como ARL uma área que se diz ter sido averbada como tal somente em 2008.

Dessarte, ao revés do que entende a recorrente, restou devidamente comprovado, por meio do procedimento fiscal, realizado a partir do exame dos documentos trazidos aos autos por ele próprio, em especial a certidão de fls. 18/20, que a área de 450 ha somente foi averbada muito depois de ocorrido o fato gerador. Assim, muito embora os dados constantes da DIAT prescindam de prévia comprovação, uma vez constatada que os dados nela informados não condizem à realidade dos fatos, caberia a esse desconstituir o lançamento, com base em documentos hábeis e idôneos, o que não foi feito até o presente momento, até porque, o documento hábil a fazer tal comprovação (registro na matrícula do imóvel) demonstra de forma absolutamente clara a inexistência de ARL averbada até a ocorrência do fato gerador.

Verifica-se, desse modo, estar correta a glosa efetuada pela autoridade autuante e mantida pela decisão de piso.

Valor da Terra Nua

Recalcitra-se a apelante pelo fato de a DRJ/BSA ter julgado procedente o lançamento que, no seu entender, teria considerado a ocorrência de subavaliação do Valor da Terra Nua – VTN do imóvel rural em questão, “*baseando-se tão somente na não apresentação de Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica capaz de demonstrar o calcúio do VTN tributado*”. Infere que tal providência, apresentação de Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, não encontra respaldo na legislação.

Cumpra esclarecer que, neste ponto, não cabe mais rediscutir questões afetas à sujeição passiva da recorrente ou à validade do instrumento particular trazido aos autos com o fim de atestar a alienação do imóvel rural, pois essas questões foram enfrentadas em tópico específico, onde restou demonstrado que instrumentos particulares não se sobrepõem a documento levados a registro público. Do mesmo modo, a respeito da ARL declarada, verificou-se correto o procedimento adotado pelo Fisco, visto que a glosa foi justificada pela ausência de averbação, à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, consoante prescrito em lei.

No que se refere ao arbitramento do VTN, o art. 148 do CTN estabelece que:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome 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.

O **caput** e o § 2º do art. 8º da Lei nº 9.393/1996 impõem ao contribuinte o dever de entregar o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT anualmente, declarando VTN que deve refletir o preço de mercado das terras:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT. (Grifou-se)

Por seu turno, a falta da declaração ou a subavaliação dos valores constantes da declaração, mediante informações inexatas, incorretas ou fraudulentas dão ensejo à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constante do Sistema de Preço de Terras – SIPT, consoante expressamente previsto no art. 14 da mesma lei:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAT ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

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

Ora, uma vez constatado que o valor do imóvel declarado pela contribuinte estava claramente subavaliado, visto que correspondia a pouco mais da metade do menor valor estabelecido no SIPT (vide doc. de fl. 10) para os imóveis localizados no município onde encontra-se situada a propriedade rural, a autoridade autuante arbitrou o VTN em R\$ 1.000,00 por hectare o que, conforme evidenciado na decisão recorrida, corresponde ao “menor VTN/ha apontado no Sistema de Preços de Terra - SIPT para ITR/2004, dos imóveis rurais no município de Santa Bárbara – MG”.

Veja-se que o arbitramento levado a efeito pela Fiscalização não foi realizado de forma aleatória como nos quer fazer crer o sujeito passivo, de modo diverso, observou-se

rigorosamente o disposto no **caput** do art. 14 da Lei nº 9.393/1996. Por certo, não se mostra plausível considerar como correto o VTN informado pelo contribuinte com base tão-somente em um documento sem validade jurídica para tanto (Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel Rural e Outras Avencas).

A contribuinte poderia até contestar o VTN arbitrado, mas, para isso não se mostra suficiente descrever variações no preço das terras evidenciados no SIPT em determinado período de tempo, precisaria, isso sim, providenciar Laudo de Avaliação, elaborado com base em orientação expedida pela Associação Brasileira de Normas Técnicas e subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, nos termos do § 3º do art. 12 da Lei nº 8.629/1993.

Observe-se que a hipótese de apresentação do citado laudo técnico não se trata de obrigação acessória não prevista em lei, como devaneia a recorrente, mas de uma opção facultada ao contribuinte para contraditar o VTN calculado com base no SIPT, visto tratar-se de instrumento referendado por profissional habilitado e com base em critérios objetivos, estabelecido por entidade de reconhecida qualificação técnica. Uma vez não tendo sido apresentado laudo técnico de avaliação, não nos resta outra opção senão considerar o valor estipulado no Sistema de Preços de Terra que, como já se disse, está amparado no **caput** do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Por fim, esclareça-se que, diferentemente do que aduz a recorrente, com o restabelecimento da dedução da Área de Preservação Permanente – APP pela DRJ/BSA, o valor arbitrado pelo Fisco foi ajustado, reduzindo o valor da terra nua, de modo a refletir a decisão administrativa de primeira instância.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares, indeferir o pedido de realização de perícia e, no mérito, por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho