



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

Processo nº 10860.720256/2010-41
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2202-000.574 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de fevereiro de 2014
Assunto ITR
Recorrente LUIZ CARLOS JULIO (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatos e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Conselheiro Relator.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo – Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Presidente), Marcio De Lacerda Martins (Suplente Convocado), Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Marco Aurelio De Oliveira Barbosa (Suplente Convocado) e Fabio Brun Goldschmidt.

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

A DITR do recorrente incidiu em Malha Fiscal nos parâmetros: Áreas Não Tributáveis e Cálculo do Valor da Terra Nua VTN.

Em 22/03/10 o recorrente foi intimado (fls. 11-13) a apresentar os seguintes documentos: a) identificação do contribuinte; b) matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprovasse a posse e a inexistência de registro de imóvel rural; c) CCIR do INCRA; d) referentes às DITR/2005, 2006 e 2007: (i) ADA requerido dentro do prazo legal junto ao Ibama; (ii) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal acompanhado de ART registrado no CREA que comprovasse as APP's declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão dessas áreas, previstas no termos das alíneas "a" até "h" do art. 2º da Lei nº 4.771/65, e que identificasse a localização do imóvel através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente geo-referenciadas ao sistema geodésico brasileiro; (iii) certidão de órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele estivesse inserido em área declarada como APP, nos termos do art. 3º da Lei nº 4.771/65, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou; (iv) ato específico de órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele fosse declarado como área de interesse ecológico, que ampliem as restrições de uso para as APP's e reserva legal; (v) ato específico de órgão competente federal ou estadual que tenha declarado a área do imóvel como área de interesse ecológico, comprovadamente impréstável para a atividade rural; e) referentes à comprovação do VTN: laudo de avaliação do VTN do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NRB 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e precisão II, acompanhado de ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado, ou, alternativamente, o contribuinte poderia se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, os valores deveriam comprovar o VTN na data de 01/01/05, a preço de mercado.

A fiscalização salientou que a falta de comprovação do VTN declarado ensejaria o seu arbitramento com base nas informações do SIPT da RFB, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/96: VTN/ha do município de localização do imóvel para 01/01/05 no valor de R\$ 6.452,64 (cultura/lavoura), R\$ 3.232,86 (pastagem/pecuária), R\$ 2.542,70 (terra de campo ou reflorestamento) e R\$ 2.052,34 (campos); para 01/01/06 no valor de R\$ 8.898,07 (cultura/lavoura – solos superiores planos), R\$ 6.234,81 (cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados), R\$ 4.375,30 (pastagem/pecuária), R\$ 3.052,34 (terras de campo ou reflorestamento) e R\$ 2.517,22 (campos); para 01/01/07 no valor de R\$ 7.176,31 (pastagem/pecuária), R\$ 9.779,61 (cultura/lavoura – solos superiores planos), R\$ 10.192,84 (cultura/lavoura – solos regulares planos ou acidentados), R\$ 3.780,99 (campos) e R\$ 4.386,52 (terra de campo ou reflorestamento).

Em 07/04/10 foi concedida prorrogação do prazo, por 30 dias, para a apresentação de documentos referentes à Declaração do ITR dos exercícios 2005 a 2007 por parte do recorrente (fl. 17). O recorrente apresentou, em 06/05/10, os seguintes documentos:

- a) identificação do contribuinte (fls. 23-24);
- b) certidão de óbito (fl. 25);
- c) identificação do representante legal- inventariante (fls. 26-27);
- d) termo de inventariante (fl. 28);
- e) escritura e matrícula do imóvel (fls. 29-33);
- f) certificado de cadastro de imóvel rural – CCIR (fl. 34);
- g) ADA 2007 (fl.35);
- h) Planta de Levantamento Ambiental e ART (fls. 38-39 e fl. 81);
- i) Memorial Descritivo (fls. 41-45);
- j) Requerimento de Certidão do Instituto Floresta – Protocolo (fls. 46-48);
- k) Decreto Estadual nº 10.251/77 (fls. 49-50);
- l) Decreto Estadual nº 49.215/04 (fls. 51-57);
- m) Laudo de Avaliação da Terra Nua (fls. 58-80)

Na oportunidade, o recorrente destacou que: a) os trabalhos de campo só foram realizados em 2007, o que só então possibilitou a declaração do ADA a partir desse ano; b) foram utilizadas as informações do ADA de 2007 para as declarações de ITR de 2005 e 2006, já que as bases legais ambientais que dão suporte a esse trabalho são anteriores aos exercícios mencionados; c) foi requerida a emissão de certidão que comprova que o imóvel está inserido em área de interesse ecológico e de preservação permanente, Parque Estadual da Serra do Mar, em 04/05/10 junto ao Instituto Florestal (fls. 20-21).

2 Notificação do Lançamento

Em 04/10/10, a autoridade administrativa efetuou lançamento de ofício (fls. 01-08), embasado na falta de comprovação das informações contidas na DITR/2006. Dentre as informações não comprovadas pelo recorrente, a autoridade fiscal ressaltou as seguintes:

- a) a isenção da área de preservação permanente no imóvel rural, pois o recorrente não apresentou: (i) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado ART registrada no CREA que comprovasse as APP's; (ii) certidão de órgão público competente acompanhado de ato do poder público que declarou a área como APP;
- b) a isenção da área declarada a título de interesse ecológico no imóvel rural, pois o recorrente não apresentou: (i) ato específico do órgão competente

federal ou estadual que ampliasse as restrições de uso para as APP's e Reserva Legal; (ii) ato específico do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado área do imóvel como área de interesse ecológico, comprovadamente imprestável para a atividade rural;

- e) o valor da terra nua declarado, pois o não consta do laudo apresentado pelo contribuinte a identificação dos dados de mercado, nem as planilhas de cálculo. No laudo consta somente uma tabela discriminando valores para os anos de 2007 a 2010, não tendo sido apresentada nenhuma fundamentação nem grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e suas planilhas de cálculo o que não levou à convicção do valor atribuído ao imóvel na DIRT/2006.

Foi utilizado o VTN para o exercício 2006, em R\$ 2.517,22/ha, perfazendo um total de R\$ 4.357.307,82. O total do crédito tributário constituído foi de R\$ 815.173,53, incluídos imposto suplementar apurado, multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até 02/10/10.

3 Impugnação

Indignado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação (fls. 84-122) tempestiva esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) a nulidade da autuação, pois não há descrição dos fatos que fundamentem a autuação quanto à imposição da multa de ofício, nem dos dispositivos legais que a lastreiam, ou ainda da penalidade aplicável, restando impossível ao contribuinte tomar conhecimento de sua suposta conduta ilícita quanto à legislação tributária. Esse vício importa em afronta ao que dispõe o art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/72;
- b) o laudo ambiental elaborado pelo engenheiro agrônomo, devidamente instruído com ART, satisfaz as condições de prova técnica suficiente a comprovar as alegações feitas;
- c) a gleba objeto da incidência do ITR é composta por 1.016,90 ha de Floresta Nativa Ombrófila Densa, 71,20 ha de Floresta Nativa de Transição Restinga Encosta, 442 ha de Floresta Nativa de Restinga, 93,30 ha de Mangue e 70,10 ha de Área Antropizada. Da extensão total da gleba, constatou-se através do laudo técnico que, aproximadamente 988 ha da área estão insertos dentro do Parque Estadual da Serra do Mar, o que representa cerca de 58,32% da área;
- d) conforme consta do laudo técnico, na composição vegetal da gleba foi constatada a existência de diversas situações que a legislação (arts. 2º e 3º do Código Florestal) define como sendo APP, independentemente de quaisquer atos do poder público, cuja soma tem a extensão de 1.141,20 ha e representa, aproximadamente, 67,37% da extensão total da área: (i) 12,5 ha de nascente ou olhos d'água – área de preservação permanente (art. 11, “c”, da Lei nº 9.393/96); (ii) 83,60 ha de rios e suas faixas de proteção – área de preservação permanente (art. 11, “a” e incisos, da Lei nº 9.393/96); (iii) 409,30 ha de topos de morro – área de preservação permanente (art. 11, “d”,

da Lei nº 9.393/96); (iv) 93,3 ha de áreas de mangue – área de preservação permanente (art. 11, “b” e incisos da Lei nº 9.393/96); e (v) - 442,50 ha de floresta de restinga – área de preservação permanente (art. 11, “f”, da Lei nº 9.393/96);

e) a regra da isenção tributária do ITR tem expressa previsão legal de suas hipóteses, cabendo ao contribuinte comprovar sua ocorrência por meio idôneo, que no caso se apresenta pelo laudo técnico definindo as áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, o que independe da apresentação do ADA;

f) conforme dispõe o art. 10, § 1º, II, “e” são áreas não tributáveis, para efeito de incidência do ITR, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração. Tal previsão legal se coaduna com as informações trazidas pelo laudo técnico acerca da vegetação florestal nativa encontrada na gleba que atesta a existência de: (i) 1.016,90 ha de floresta nativa ombrófila densa em estágio avançado de regeneração; e (ii) 71,20 ha de floresta nativa de transição restinga encosta em estágio avançado de regeneração.

g) em se tratando de áreas que se encontram no Bioma Mata Atlântica, como é o caso da gleba objeto do lançamento, o Governo Federal instituiu o Decreto nº 750/93 criou restrições específicas para as áreas de Mata Atlântica, vedando quase que totalmente qualquer tipo de atividade exploratória ou extrativista dessas áreas. Além do mais, da análise sistemática do Código Florestal, arts. 2º e 3º, forçoso se reconhecer que as áreas constantes do Bioma Mata Atlântica são APP's;

h) o laudo técnico atesta que aproximadamente 998 ha do imóvel sobrepõe-se ao Parque Estadual da Serra do Mar, o equivalente a 58,32% da área total da gleba. A vegetação sobreposta pelo Parque é composta por Floresta Nativa Ombrófila Densa e em estado avançado de regeneração, nela, nos termos do art. 10, §1º, II, “e”, da Lei nº 9.393/96, não há incidência do ITR;

i) há declaração lavrada pela Fundação para a Conservação e a Produção Florestal do Estado de São Paulo – órgão vinculado à Secretaria Estadual do Meio Ambiente – no sentido de que a área sobrepõe aproximadamente 1.003 ha ao Parque Estadual da Serra do Mar;

j) a Lei nº 9.985/00, que instituiu o Sistema Nacional da Unidade de Conservação – SNUC, em seu arts. 7º, I, e 8º, III, define os parques estaduais como áreas de proteção integral que têm por escopo precípua a preservação de ecossistemas naturais de grande relevância ecológica. O Decreto Estadual que instituiu o Parque Estadual da Serra do Mar como meio de proteger a fauna e a flora locais é ato do Poder Público legítimo para declarar o Parque como APP;

k) a legislação do ITR, ao elencar suas hipóteses de não incidência, dispõe expressamente que o tributo não incidirá nas áreas de interesse ecológico, que podem ser definidas como meio de extensão das medidas de proteção imposta às APP's;

- l) o ADA tem por escopo fornecer ao órgão ambiental subsídios para que pratique os atos necessários à preservação, impor a sua apresentação como condição essencial ao reconhecimento da regra de não incidência tributária é desvirtuar a função e a natureza jurídica do ato;
- m) o valor atribuído à terra pela fiscalização foi de R\$ 2.517,22/ha, valor muito superior ao verificado pelo laudo técnico juntado aos autos. Ademais, o VTN atribuído pela autoridade fiscal não foi acompanhado dos dados constantes do SIPIT, nem informa sobre ter havido qualquer procedimento fiscalizatório *in loco* no imóvel, assim o descumprimento de preceitos expressamente determinados pela lei que permitem a retificação do VTN pelo fisco torna nulo o procedimento;
- n) não pode ser admitida a simples alegação de que o laudo técnico apresentado pelo contribuinte deve ser desconsiderado por carecer de critérios técnicos sem que se apresente as fontes, e que se dê publicidade aos dados que lastrearam o cálculo feito através do SIPIT;
- o) parte da área do recorrente encontra-se abaixo dos limites do Parque Estadual da Serra do Mar, como perímetro urbano, classificada como zonas urbanas Z-6 (zona incompatível com o turismo) e Z-10 (zona dos bairros internos, destinada à expansão urbana dos bairros Sertão do Quina, Fundos da Maranduva, Corcovado e Taquaral) com 657,67 ha. Essa área urbana é tombada pelo Conselho de Defesa do Patrimônio Histórico, Arqueológico, Artístico e Turístico- CONDEPHAAT. Sendo, portanto, a área sujeito ao lançamento do IPTU pelo Município;
- p) conforme se observa do laudo técnico, a área sem vegetação, sobre a qual haveria incidência do ITR, tem a extensão de 70,10 ha, equivalente ao percentual de 4,14% da área total. Considerando a área de 70,10 ha, a alíquota do ITR aplicável, nos termos do anexo à Lei nº 9.393/96, é aquela prevista para as áreas de perímetro entre 50 ha a 200 ha, com Grau de Utilização de até 30%, que impõe uma alíquota de 2% sobre o VTN;

O recorrente requereu a produção de prova técnica pericial, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, em razão da complexidade técnica de definir cada uma das características ambientais encontradas na gleba, bem como de dimensionar a área urbanizada, e ainda valorar o VTN à época dos lançamentos. Indicou como perito técnico o Engenheiro Agrônomo Nirceu Eduardo Vicente (fl. 123).

Anexos à impugnação, foram juntados os seguintes documentos:

- a) notificação de lançamento (fls.124-127);
- b) matrícula do imóvel (fls. 132-133);
- c) laudo técnico ambiental acompanhado de ART (fls. 134-148);
- d) declaração da Fundação para a Conservação e a Produção Floresta do Estado de São Paulo (fl. 149);

- e) recibo ADA/2007 (fl. 150);
- f) laudo VTN (fls. 151-181);
- g) Lei Municipal nº 711/84 (fls. 186-214);
- h) Resolução nº 40/85 (fls. 215-223);
- i) declaração da Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba – SP (fl. 224);
- j) mapa (fls. 225-226);

4 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade (fls. 246-257), mantido o crédito tributário exigido. Os fundamentos foram os seguintes:

- a) a improcedência e a carência de fundamentação legal do pedido de nulidade do lançamento, pois a Notificação de Lançamento foi lavrada em observâncias aos requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, identificando as irregularidades apuradas e motivando cada alteração efetuada na DIRT/2007 de forma clara e em consonância com a ampla defesa e o contraditório, além disso, o contribuinte tomou ciência da notificação de lançamento e exerceu, dentro do prazo, o seu direito de defesa;
- b) não cabe discussão da constitucionalidade de lei em sede administrativa conforme estabelece o *caput* do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72;
- c) a perícia não se faz necessária no processo, o ônus da prova documental deve ser do contribuinte, a realização de perícia somente se justifica se o exame das provas apresentadas não puder ser realizado pelo julgador em razão de sua complexidade e/ou da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. No caso, a perícia visa apenas suprimir material probatório, que deveria ser apresentado pelo interessado para comprovação dos fatos alegados em sua defesa, vez que cabe a ele o ônus da prova. A apresentação de provas pelo contribuinte deve ser feita no momento da impugnação, sendo possível a junta posterior de documentos;
- d) na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96), diz respeito apenas à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel quando da entrega da declaração, não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas na legislação ambiental e tributária para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas de incidência do ITR;

- e) as ementas do CARF não afetam o lançamento, pois esses julgados não possuem efeitos vinculante, nem constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo. Já as jurisprudências dos Tribunais Superiores citadas na impugnação apenas aproveitam às partes integrantes das lides, nos limites dos julgados, em conformidade com o art. 472 do Código de Processo Civil. Não tendo o contribuinte comprovado ter sido parte em ação judicial transitada em julgado e cuja decisão lhe tenha sido favorável quanto à matéria impugnada, não cabe à autoridade administrativa abster-se de cumprir a legislação;
- f) para beneficiar-se da redução do ITR deve o contribuinte apresentar o ADA protocolizado tempestivamente no Ibama. No caso, o ADA foi protocolizado no Ibama após o prazo previsto na Instrução Normativa Ibama nº 76/05;
- g) quanto à área de interesse ecológico, o contribuinte não apresentou ato específico do órgão competente federal ou estadual para comprovar que o imóvel, ou parte dele, foi declarado de interesse ecológico, ampliando as restrições de uso para as APP's e reserva legal, ou ato específico do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado a área como tal, e comprovadamente impréstável para a atividade rural. Ademais, o ADA é intempestivo para o exercício;
- h) as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428/06. Referidas áreas estão isentas a partir do Exercício 2007, desde que apresentado ADA protocolado tempestivamente no Ibama;
- i) não há justificativa para reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária existente na Mata Atlântica, indicadas no Decreto nº 750/93, estavam isentas de ITR antes da Lei nº 11.428/06. Por isso, as áreas informadas a esse título na documentação apresentada pelo contribuinte somente serão aceitas no lançamento relativo ao exercício 2007 desde que sejam reconhecidas mediante ADA protocolado tempestivamente junto ao Ibama;
- j) a alegação de que o imóvel ou parte dele encontra-se inserido no Bioma Mata Atlântica sendo APP, não é suficiente para comprovar a isenção;
- k) o fato de imóvel rural, com posse e domínio útil privados, encontrar-se dentro dos limites da área do Parque Estadual não caracteriza condição suficiente para a imunidade/isenção do ITR deste;
- l) a alíquota de cálculo considerada no lançamento foi a mesma informada pelo contribuinte por não ter declarado nenhuma atividade rural no imóvel;
- m) o procedimento utilizado pela fiscalização para a apuração do VTN, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/96. O valor do SIPT só é utilizado quando, após

intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma, o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte comprova o VTN efetivo de seu imóvel;

- n) o VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, conforme consulta à fl. 15, para o exercício 2007, e refere-se ao menor valor por aptidão agrícola conforme ali previsto;
- o) o laudo técnico apresentado pelo recorrente não será aceito como grau de fundamentação e precisão II, por apresentar algumas inconsistências como (i) a avaliação do imóvel não se refere a 01/01/07; (ii) consta a data de elaboração do laudo 05/11/10; (iii) não foi usado o número mínimo de 5 dados de mercado efetivamente utilizados (transações efetivas), necessárias para a caracterização do laudo como fundamentação e precisão II, conforme determina o item 9.2.3.5, letra “b”, da NRB 14.653-3 da ABNT, tendo sido utilizadas apenas opiniões da Imobiliária SATEPE (Engenharia de Avaliações), anexas ao laudo apresentado. Os dados de mercado coletado (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir à data do fato gerador do ITR (01/01/07);
- p) da análise da documentação apresentada pelo contribuinte, não há como vincular a parte da área do imóvel em que ocorreu a expansão urbana, pois as fichas estão em nome de diversos proprietários, sem especificação da área que deu origem aos terrenos ali especificados;

5 Recurso Voluntário

Notificado da decisão em 24/04/12, o recorrente, não satisfeito com o resultado do julgamento, interpôs recurso voluntário (fls. 293-344 do e-processo) em 24/05/12, repisando as alegações da impugnação, acrescentando os seguintes argumentos:

- a) a nulidade em decorrência da ausência da correta identificação e assinatura da autoridade fiscal. Não há, na notificação de lançamento, a assinatura do Delegado da RFB, Dr. Hailton de Paula, autoridade fiscal responsável pela notificação, ademais, na notificação consta como sua matrícula o número 00017080, todavia, em consulta ao site governamental “Portal da Transparência”, vê-se o mesmo funcionário público com o número de matrícula 00096702;
- b) a incidência da Súmula nº 21 do CARF;
- c) a dispensa da instauração do MPF como instrumento de constituição do crédito, implica em flagrante violação à legislação que rege o procedimento administrativo fiscal, impondo a nulidade por vício procedimental insanável;
- d) o lançamento decorreu da suposta constatação de infração à legislação tributária após análise das informações prestadas pelo recorrente, enquadrando-se no § 2º, do art. 2º, da Instrução Normativa RFB nº 958/09, que prevê que em tal situação, será lavrado o competente auto de infração.

Em violação ao dispositivo regulante, foi lavrado, erroneamente, notificação de lançamento, constituindo vício procedimental;

- e) ausência de comunicação o encerramento da fase instrutória do processo. Tal conduta incorre em violação ao procedimento administrativo, e macula o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, pois é seu direito, encerrada a instrução, manifestar-se no prazo de 10 dias, conforme disposto no art. da Lei nº 9.784/99;
- f) o entendimento exarado no v. acórdão quanto à produção de prova pericial não se coaduna com os fundamentos que rejeitaram os documentos produzidos pelo recorrente, de modo que viola, por via oblíqua, o exercício do direito constitucional à ampla defesa;
- g) a incoerência nos fundamentos do indeferimento da prova pericial atenta contra certos princípios da administração pública (princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do interesse público) garantidos pela Constituição e também expressos no art. 2º da Lei nº 9.784/99;
- h) a fundamentação da autoridade julgadora para manter o lançamento tributário, tal como originariamente lavrado, foi unicamente a de que não foi apresentado o ADA tempestivamente e nos termos da legislação tributária, o que configura modalidade oblíqua do cerceamento do direito à ampla defesa da recorrente;
- i) a legislação que institui o ADA, não definiu prazo legal para sua apresentação, sendo certo que a única menção a prazo consta do art. 9º, I. § 3º, da IN SRF nº 256/02, assim, o ADA é mera obrigação acessória que não traz como consequente normativo a incidência ou mensuração do valor do ITR;
- j) os laudos técnicos e documentos públicos demonstram, inequivocamente, as áreas em que não houve incidência do ITR, e devem ser reconhecidas como meios idôneos de prova;
- k) conforme se depreende do laudo técnico, e da planta de detalhamento da área, a gleba objeto da incidência do ITR, cuja extensão total é de 1.694,00 ha, é composta pela seguinte vegetação e topografia: (i) a cota de altura mais alta da gleba (100 m), o equivalente a 1.016,90 há, é composta de Floresta Nativa Ombrófila Densa em estágio avançado de regeneração; (ii) na área coberta pela Floresta Nativa, que de per si é isenta da incidência do ITR, estão inseridas na mesma APP's: 366,39 ha de APP – Topo do Morro; 12,50 ha APP – Nascente do Rio; 101,45 ha de APP – de Curso de Rio; (iii) sobrepostos às áreas cobertas pela Floresta Nativa e as APP's, 1.003 ha de extensão da propriedade estão inseridos no Parque Estadual da Serra do Mar, sendo que este, por força de expressa disposição legal, goza de especial proteção ambiental, e configura-se área com limitação administrativa total e, portanto, imprestável para qualquer atividade; (iv) na cola abaixo da área supra descrita, a propriedade é composta por 71,20 ha de Floresta Nativa de Transição Restinga/Encosta em Estágio Avançado de Regeneração, dos quais 8,89 ha são APP – de Curso de Rio, além de 93,30 ha de mangue,

também legalmente definido como APP (grande parte dessa área tem lançamento de IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR); (v) a área remanescente, que totaliza 53,66 ha, foi transformada em perímetro urbano do município, estando, portanto, totalmente abarcada pela incidência do IPTU, conforme documento oficial da Prefeitura Municipal de Ubatuba, o que afasta a incidência do ITR; (vi) a parte mais baixa da gleba existem 93,30 ha de mangue, que também são consideradas APP's.

- l) a área, em sua totalidade, sofre restrições legais e administrativas, não tendo aproveitamento para o contribuinte, o que impõe a não incidência do ITR;
- m) ao contrário do que consta no acórdão recorrido, a empresa que elaborou o laudo de avaliação de fls. 152/183, Setape Engenharia de Avaliações é especializada em avaliações imobiliárias, amplamente conhecida no mercado, com sede em São Paulo e filial no Rio de Janeiro, e cuja higidez no procedimento e metodologia de avaliação constante do laudo é inequívoca, logo, verifica-se o equívoco da autoridade julgadora ao informar que a empresa que elaborou o laudo é “apenas uma imobiliária”;

Em anexo foram juntados os seguintes documentos:

- a) impresso do “Portal da Transparência” (fl. 345 do e-processo);
- b) relatório fotográfico complementar ao laudo técnico (fls. 346-360 do e-processo);
- c) foto aerofotogramétrica da gleba (fls. 363-364 do e-processo);
- d) notificação de lançamento (fls.366-374);
- e) certidão nº 292/2012, emitida em 10/05/12 pela Prefeitura Municipal da Estância Balneária de Ubatuba (fls. 375-395do e-processo);
- f) Decreto nº 750/93 (fls. 396-398 do e-processo);

É o relatório.

Voto

O presente recurso voluntário reúne todos os requisitos de admissibilidade exigidos pelo Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Inicialmente, ressalto que o acórdão recorrido é sentado em dois fundamentos: a) a ausência do ADA; b) sobreposição de áreas. Proponho, portanto, que primeiro seja enfrentada a questão do ADA e, posteriormente, a sobreposição das áreas.

1 Do ADA

O recorrente aduz fazer jus a exclusão de parte da base de cálculo do ITR-2006 em decorrência da existência, em seu imóvel, de APP, Área de Interesse Ecológico e Zona Urbana. Para tanto, apresenta: a) ADA 2007 requerido junto ao IBAMA em 30/11/07 (fl. 35); b) declaração da Fundação para a Conservação e a Produção Floresta do Estado de São Paulo atestando que 1003 ha do imóvel encontra-se sobrepondo aos limites do Parque Estadual da Serra do Mar (fl. 149); c) Laudo Técnico Ambiental, acompanhado de ART do engenheiro responsável, mencionando a extensão das APP's; d) mapas.

Todavia, a autoridade julgadora de Primeira Instância entendeu que pela ausência de ADA tempestivo, o recorrente não faria jus a quaisquer das áreas pleiteadas por ele, independente da documentação apresentada aos autos:

“(…) Por outro lado, é necessário destacar que se o contribuinte pretende se beneficiar da redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR deve apresentar o Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente no Ibama. A base legal para apresentação do ADA está disposta no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000.

O prazo para a entrega do ADA, de acordo com o art. 9º da Instrução Normativa Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, é de 1º de janeiro a 31 de setembro do exercício de 2007.

No presente caso, o ADA constante dos autos foi protocolizado no Ibama em 30/11/2007, ou seja, após o prazo previsto na Instrução Normativa ora mencionada.

Quanto à área de interesse ecológico o contribuinte não apresentou Ato Específico do órgão competente federal ou estadual, para comprovar que o imóvel ou parte dele tenha sido declarado de interesse ecológico, que ampliem as restrições de uso para as áreas de preservação permanente e reserva legal ou Ato Específico de órgão competente federal ou estadual que tenha declarado a área como tal, comprovadamente imprecipitável para a atividade rural. Além d que, conforme já visto anteriormente, o Ato Declaratório Ambiental é intempestivo para o exercício.

As áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas em outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea “e” ao art. 210, 2º parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996.

Referidas áreas estão isentas a partir do Exercício 2007, desde que apresentado ADA protocolado tempestivamente no Ibama. Portanto, não há justificativa para se reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária existente na Mata Atlântica, indicadas no Decreto nº 750, estavam isentas de ITR antes da alteração do artigo citado. Por isso, as áreas informadas a esse título na documentação apresentada (sic) pelo contribuinte somente serão aceitas no lançamento relativo ao exercício de 2007 desde que sejam reconhecidas mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente junto ao Ibama.(...)”

Como mencionado, o ADA apresentado pelo contribuinte encontrava-se intempestivo, pois referia-se ao exercício de 2007 e este também estava intempestivo, pois protocolizado ao Ibama 60 dias após o prazo legal.

A partir da alteração promovida pela Lei nº 10.165/00, a entrega da ADA tem sido exigida como requisito à redução de imposto a pagar. Para que se compreenda adequadamente a alteração normativa e seu reflexo sistemático dentro do ordenamento, é preciso que se observe que o ADA é um ato unilateral elaborado pelo contribuinte, que não tem condão de constituir juridicamente as situações nele descritas. Noutros termos, a mera inserção de área de reserva legal no respectivo campo possui evidente eficácia declaratória da sua existência, que poderá ser confrontada com a descrição contida em laudo técnico – documento elaborado por terceiro que corroborará a situação inserida no ADA.

Contudo, a prova de existência de área inexplorada no imóvel do recorrente, deságua na análise do Decreto nº 10.251/77 que institui o Parque Estadual da Serra do Mar e que em seu art. 1º prevê que: “Fica criado o Parque Estadual da Serra do Mar com a finalidade de **assegurar integral proteção** à flora, à fauna, às belezas naturais, bem como para garantir sua utilização a objetivos educacionais, recreativos e científicos.”, e é corroborada pela declaração da Fundação para a Conservação e a Produção Floresta do Estado de São Paulo que atesta que 1003 ha do imóvel encontra-se inserido nos limites do Parque Estadual da Serra do Mar, isto é, não podendo ser explorado, pois necessária sua integral proteção, do qual o ADA é mera presunção. Seria ilógico exigir-se o atendimento de requisito ligado à presunção quando o fato por ela presumido resta comprovado.

A compreensão de que a exigência de ADA pode se sobrepor à realidade acobertada por prova mais eficaz e menos restritiva é incompatível com o princípio da proporcionalidade (subprincípio da necessidade). Sobre a interação entre os subprincípios da necessidade e da adequação, versa o Ministro Gilmar Mendes:

O subprincípio da adequação (Geeignetheit) exige que as medidas interventivas adotadas mostrem-se aptas a atingir os objetivos pretendidos. O subprincípio da necessidade (Notwendigkeit oder Erforderlichkeit) significa que nenhum meio menos gravoso para o indivíduo revelar-se-ia igualmente eficaz na consecução dos objetivos pretendidos.

Em outros termos, o meio não será necessário se o objetivo almejado puder ser alcançado com a adoção de medida que se revele a um só tempo adequada e menos onerosa. Ressalte-se que, na prática, adequação e necessidade não têm o mesmo peso ou relevância no juízo de ponderação. Assim, apenas o que é adequado pode ser necessário, mas o que é necessário não pode ser inadequado. Pieroth e Schlink

ressaltam que a prova da necessidade tem maior relevância do que o teste da adequação. Positivo o teste da necessidade, não há de ser negativo o teste da adequação. Por outro lado, se o teste quanto à necessidade revelar-se negativo, o resultado positivo do teste de adequação não mais poderá afetar o resultado definitivo ou final.

(MENDES, Gilmar. O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: novas leituras. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. 1, nº. 5, agosto, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 02 de março de 2012.)

Ademais, a própria Lei nº 9.784/99, em seu art. 2º, parágrafo único, inciso VI, explicita o princípio da informalidade, ou do formalismo valorativo:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

A exigência do ADA, nos casos em que o laudo confirma a área de preservação permanente, área de floresta e área de interesse ecológico, representa exacerbado formalismo na aplicação do enunciado trazido pela Lei nº 10.165/00. Ou seja, a observância do requisito remanesce impávida desde que a finalidade por ele materializada não seja atingida por outro meio, mais seguro aos próprios interesses fazendários, como o laudo, conclusão reforçada pela alteração normativa engendrada pela Medida Provisória nº 2.166-67/01, Diploma que introduziu o §7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/96, abaixo transcrito:

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

Ademais, existe jurisprudência da 1ª Turma Ordinária, da Segunda Câmara, da Segunda Seção deste Conselho que embasa tal entendimento:

ÁREA DE RESERVA LEGAL - COMPROVAÇÃO.

A averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, faz prova da existência da área de reserva legal, independentemente da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

(CARF. 2ª Seção. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Ac. 2201-002.091.
Rel. Gustavo Lian Haddad. Julg. em 17/04/13)

Com base no acima exposto, entendo que deve ser afastada a decisão da DRJ, em decorrência da existência de provas que apontam para a existência de áreas de preservação permanente, área de floresta e área de interesse ecológico, sendo a exigência de ADA, formalismo exacerbado.

2 Da Sobreposição de Áreas e da Necessária Diligência

O deslinde do presente processo depende da resolução de dois pontos: a) glosa de Áreas de Preservação Permanente; b) glosa da Área de Interesse Ecológico.

Das alegações prestadas pelo recorrente e pela documentação acostada aos autos (DIAT, Declaração do Município de São Paulo e Laudo Técnico), tem-se que o imóvel, que possui 1.731 ha, seria composto da seguinte forma:

	DIAT	ADA 2007	Município SP	Laudo Técnico
Área de Interesse Ecológico (Serra do Mar)	1.532 ha	1.615 ha	1.003 ha sobre o Parque Estadual da Serra do Mar	-
APP	84,54 ha	84,54 ha	-	698,7 ha
Área de Floresta	-	-	-	1.530,6 ha
Área Tributável	114,6	-	-	-

Somando-se as diversas áreas de proteção ambiental, encontra-se um valor superior ao total da extensão da área, o que torna evidente a existência de sobreposição entre elas, motivo pelo qual somente com a análise dos mapas acostados ao laudo seria possível identificar qual exatamente a extensão das áreas abarcadas por restrições ambientais passíveis de isenção do ITR.

Contudo, ao compulsar os autos é possível verificar que os três mapas anexos à impugnação, e que se referem às “Áreas de Preservação Permanente”, à “Cobertura Florestal Nativa” e ao “Parque Estadual da Serra do Mar”, estão incompletos.

Ainda, o mapa é necessário à verificação das supostas áreas urbanizadas, e da incidência, ou não do IPTU ao caso.

Sendo assim, entendo por bem converter este julgamento em diligência, solicitando à Secretaria desta Turma que envie cópia integral do mapa existente nos autos físicos deste processo, para que seja possível dar resolução à lide.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo